VELLO VALLANTE on alates 1993. aastast konsultatsioonifirma [illegible] direktor. Ta on lõpetanud Tallinna [illegible] ülikooli ja Tartu Ülikooli [illegible] Leningradi Finantsmajandusinstituudi teaduskraadi majandusteaduste alal.

V. Vallaste on üks Eesti Väikeettevõtjate Assotsiatsiooni ja Eesti Maksunõustajate Liidu asutajaid. Lisaks EVEA-le ja EMNL-ile tustele tegutseb ta veel mitme mittetulundus- ja heategevusorganisatsiooni juhtorganina ning kohaliku omavalitsuse [illegible] komisjonis. Ta on saanud hästi tuntuks [illegible] muse panga ja mitme teatmeteoste [illegible] nõukogu juhina ning teenindusteenuste juhtimise ja ärikonsultandina enam kui 10 aasta jooksul sadu ärihinguid, valitsusorganeid ja mittetulundus- organisatsioone. Alates 1993. aastast on V. Vallaste olnud [illegible] Euroopa Liidu projektide konsultandi ja vastutava täitjana. Budapesti Avatud Ühiskonna Instituudi tellimusel [illegible] Eesti ettevõtlus kliima kujunemist ning annab Müncheni Majandusuuringute Instituudi eksperdina hinnanguid Eesti majandusolukorra muutumisele.

V.Vallaste on pidanud loenguid, viinud läbi seminare ning kirjutanud artikleid personali arendamise, konsultatsiooni tegevuse, ettevõtluse, äri kavandamise ja maksunduse alal. Ta on, raamatu "Eesti maksude aktuaaltekstid" kõigi väljaannete kommentaator ning aidanud lahendada hinnatud maksukonflikte.

KUNTED MAKSUAMETIGA

VELLO VALLANTE

SUHTED MAKSUAMETIGA

Vello Vallaste

© 1998 CORTEZ OÜ

KOOMIKSID " HAGAR "
© 1998 KING FEATURES INC.
REPRESENTED BY BULLS

ATTORNEYS-AT-LAW

HEDMAN

ESTONIAN BRANCH

- rahvusvaheline äri- ja lepinguõigus -
- tsiviil- ja kaubandusõigus -
- maaõigus -
- konkurentsiõigus -

Hedman Attorneys-at-Law on rahvusvaheline advokaadibüroode grupp, mille peakorter asub Helsinkis ning millel on filiaalid või tütarettevõtted Frankfurtis, Tallinnas ja Peterburis.

Hedman Attorneys-at-Law pakub oma klientidele rahvusvahelist ning mitmekeelset teenust rahvusvahelise äriõiguse ning sellega seonduvates valdkondades alates 1975. aastast. Tihe koostöö Hedmani büroode vahel ning teiste advokaadibüroodega üle maailma võimaldab pakkuda kiiret ning asjatundlikku teenust nii Eesti kui ka teiste riikide õiguse alal.

Hedman Attorneys-at-Law Estonian Branch
Viru 3-9, 10140 Tallinn
tel 6 307 800, faks 6 307 801
e-mail: katariina@hedman.ee
http://www.hedman-attorneys.com

SISUKORD

MAKSUMAKSJA JA RIIK **5**
Maksusüsteemi areng nüüdis Eestis **8**
Maksustamisprintsiibid **10**
Õigused ja kohustused 10
Hoiakud 11
Põhiprintsiibid 11

MAKSUÕIGUS **15**
Maksukorralduse seadus **20**
Tulumaksuseadus **23**
Käibemaksuseadus **27**
Sotsiaalmaksuseadus **31**
Maamaks **33**
Aktsiisiseadused **34**
Tubakaaktsiis 34
Mootorikütuse aktsiis 35
Mootorsõidukiaktsiis 35
Pakendiaktsiis 36
Alkoholiaktsiis 36
Hügiitõiv **37**

MAKSUMAKSJA JA MAKSUHALDUR **39**
Enne äri alustamist 39
Ettevõtluse ajal 40
Äri lõpetamisel 41
Mis on maksuamet **41**
Õiguslik taust 41
Hingeelu 44

MAKSUREVISJON JA SELLE TAGAJÄRJED **46**
Maksurevisjon **47**
Dokumentide kontroll 48
Kolmandad isikud 49
Kutse maksuametisse 50
Revisjoni lõpetamine 51
Ettekirjutus **52**
Haldusvastutus **53**
Protokoll 54

Trahviotsus 54
Täiendav maks 56

ETTEKIRJUTUSTE VAIDLUSTAMINE 57
Vaielda või mitte 57
Vaidlustamine maksuametis 58
Vaidlustamine kohtus 60
Apellatsioonimenetlus 64
Kassatsioonimenetlus 65
Paralleelne vaidlustamine 65
Maksuvaidluste tagajärjed 66
Maksunõunike kasutamine 66

MAKSUKONFLIKDIDE ALLIKAD 69
Tulumaksuprobleemid 73
Valed kulud 74
Tulude varjamine 75
Parandamine ja parendamine 76
Erisoodustused 77
Kapitali sissemaksed 77
Riskide vähendamine 78
Käibemaksuprobleemid 79
Riigi ja maksumaksja mured 79
Käibemaksu maksmine mitteregistreeritule 80
0-Määra rakendamine ekspordil 80
Võõramaa paberid 81
Odav väljamüük 82
Puuduv rekvisiit 82
Käive on see, mis käib 84
Teenuse maksustamine 84
Sotsiaalmaksuprobleemid 85
Süüa või mitte süüa 86
Mida õppida 87
Arvestusprobleemid 87

MAKSURISKI MAANDAMINE 88
Maksuraha säästmine 89
Maksu ajastamine 89
Maksusumma vähendamine 90
Maksude planeerimine 90
Maksumaksja meelespea 92

MAKSUMAKSJA JA RIIK

Eesti riigikantselei peadirektor on tõdenud, et riik on instrument, mis maksab. Ja tõsi see on - iga riik vajab oma olemasoluks ressursse, mille hankimise viise pole aga kuigi palju. Radikaalne, aga ka riskantne meetod riigi rikkuse suurendamiseks on läbi aegade olnud naabrite röövimine. Märksa väiksema riskiga on võimalik suurendada riigi rahapaja tootmismahtu ja veelgi ohutum on maksustada oma alamaid. Riigil on võimalik raha ka ausalt teenida, valmistades kaupu ning osutades teenuseid omadele ja võõrastele. Milliseid rahahankimise viise riik kasutab, sõltub ajajärgust, riigi suurusest ja riigikorrast.

Eesti on põhiseaduse järgi demokraatlik riik. Kuna demokraatia on definitsiooni järgi rahva võim, siis pole demokraatlikus riigis võimalik makse koguda, vaid tuleb loota elanike soovile maksta makse vabatahtlikult. Ka naabrite käest ei saa Eesti riik midagi vägisi võtta, on ta ju nii pisike ja ajad pole ka need. Meie riik on teinud aruka otsuse hoiduda äri tegemisest: ettevõtlus on riskantne tegevus ja kusagil ei suuda riigifirmad vabas võistluses eraettevõtjatega edu saavutada. Kuna riik ei saa ka katteta raha trükkida, siis peabki kogu vajaminev raha laekuma maksudena.

Maksustamisel tuleb arvestada, et rahvas koosneb väga erineva maksevõimega isikutest, jaotudes kahte suurde rühma: töövõimelisteks ja - võimetuteks inimesteks. Esimesi on Eestis 644 000 ja teisi 820 100. Töövõimelistest inimestest on tööga hõivatud umbes 600 000, jagunedes töö andjateks ja töö tegijateks. Rohkem kui kolmandik inimestest on riigi teenistuses, kelle mitmesuguste asutuste palgal on ligikaudu 220 000 inimest. Ülejäänud tööandjad on ettevõtjad ja mitmesugused mittetulundusühingud. Ettevõtjaid on Eestis umbes 45000 ja üle 95% neist on väikeettevõtjad (alla 50 töötajaga). Kuna riigiasutused äriga ei tegele, siis peavad ülejäänud tööandjad - ettevõtjad - suutma lisaks oma töötajaile ülal pidada ka riigipalgalisi.

Ettevõtja on see inimene või äriühing, kes ühendab materiaalsed ressursid ja töö ning toodab midagi sellist, mille müügist laekub suurem summa, kui kulus tootmisele. Edu korral saab ettevõtja kasumi, kuid ebaõnnestumise puhul võib ta oma varast ilma jääda ja ka töötajad ning riik kaotavad sissetulekuallika. On lihtne tõde - kogu raha nii riigi kui ka töötajate ülalpidamiseks saab tulla üksnes ettevõtjate õnnestunud riskidest. Kui äri ei lähe hästi, jäävad kõik nälga.

Kui nii, siis peaks olema loomulik, et riik teeb kõik selleks et, täita ettevõtjate ootusi ja luua Eestis välja maailma parim ettevõtluskliima. Tegelikkuses see siiski päris nii ei ole. Riigiametnikud on oma tarkuses jõudnud niikaugele, et arvavad ettevõtjatest paremini teadvat, mida ettevõtjal vaja. Paar näidet. Rahandusministeerium üritab tulumaksuseaduse kaudu vägisi "korrastada" firmaautode kasutamist, põhjendades seda sooviga aidata ettevõtjail raha säästa. Mõistagi pole siin tegemist millegi muu kui sooviga pigistada välja rohkem maksuraha, mida saaks kasutada ametnike elutingimuste (palgad, autod, kontorid jne.)

parandamiseks. Seejuures tahab rahandusminister võtta endale Riigikogu rolli ja hakata määrama autosõidumaksu suurust. Samamoodi tahtis hiljaaegu seadusandlikku võimu üle võtta põllumajandusministeerium, kehtestades tollitariifid. Oma asju ajab ka justiitsministeerium, mille topeltmakstud ametnikud on võtnud nõuks luua ettevõtluse avalike piirangute seaduse abil totaalne kontrollisüsteem kogu majandustegevuse üle. Selle seadusega tahetakse ettevõtlus viia täielikku sõltuvusse ametnike suvast ja lisaks oma taskutele täita veidi ka riigikassat. Sotsiaalministeeriumis on valminud plaan veeretada vastutus inimeste tervise eest ettevõtjate kaela. Ametnikke ei huvita, et enamik ettevõtjaist ei ole võimelised oma töötajatele haigustoetusi maksma

Nagu juba märgitud, sõltub riigi heaolu täiel määral ettevõtjate poolt riigikassasse makstud rahast. Seda raha tundub ametnikele aga alati vähe olevat. Süüdi on muidugi ettevõtjad, keda nii poliitikud kui ka ametnikud peavad maksupettureiks. Sellest eelarvamusest lähtub ka maksukorralduse seadus, mille kohaselt võib maksuamet ettevõtteilt nõuda enda poolt fabritseeritud maksuvõlgu, pingutamata end seejuures eriti põhjenduste ja asjakohaste seadusesätete otsimisega. Vastavalt sellele seadusele ei pea mitte maksuamet tõestama ettevõtja süüd, vaid vastupidi - maksumaksja peab tõestama oma süütust. Seda ei saa aga teha niisama, maksuameti nõuete vastu vaidlemiseks tuleb kõigepealt maksta riigilõiv, mille suurus sõltub sellest, kui suurt summat maksuamet on arvanud heaks nõuda.

Riigiasutustest ei jää sugugi maha kohalikud omavalitsused. Ka nemad taotlevad võimu ettevõtjate üle, kehtestades kohalikke makse ja seadusevastaseid loasüsteeme.

On karta, et asjad ei parane ka edaspidi ja igal ettevõtjal tuleb iga aastaga toita ja katta üha rohkem ja rohkem riigipalgalisi ning maksta kinni nende

rumalusi. Sellist arengut võib pidurdada ainult maksumaksjate endi aktiivne tegevus oma huvide kaitseks.

MAKSUSÜSTEEMI ARENG NÜÜDISEESTIS

Pärast Moskva võimu alt vabanemist on Eestis kehtinud kaks üsnagi erinevat maksusüsteemi. 1990. aastal jõustus ENSV maksukorralduse seadus, mis sätestas Eestis kehtestatavad maksud ja nende kogumise korra. Maksukorralduse eesmärgiks seati isikute majandustegevuse mõjutamine, sotsiaalsete hüvede kättesaadavuse tagamine ühiskonna liikmetele, loodusvarade säästlik kasutamine ja keskkonnakaitse. Võimalike maksudena sätestati ettevõtte tulumaks, käibemaks, sotsiaalmaks, loodusvarade maks, maamaks, tollimaks, sõidukimaks, investeeringute maks, kapitalimaks, üksikisiku tulumaks, tegevusloa maks, saastemaks, etendusmaks ja riigilõiv. Maksude kehtestamine ja maksustamise korraldamine, nagu ka paljud muud seadusandliku võimu ülesanded anti valitsusele.

Ettevõtte tulumaksu seadusega kehtestati käibe suurusest sõltuv progresseeruv tulumaks maksimummääraga 35%. Kiire inflatsioon likvideeris aga peagi väikeettevõtlusele algselt soodsa reziimi (15 - 25% kasumist) ja juba aasta pärast kehtestati kõigile ettevõtetele ühtne tulumaksumäär 35%. 12. aprillil 1991 kehtestas valitsus tulumaksusoodustused vähearenenud piirkonnas asutatavatele ja selle arengut soodustavatele ettevõtetele. See regionaalpoliitiline akt jäi siiski mõjutuks. Tulumaksuga püüti mõjutada ka ettevõtluse struktuuri: enamsoodustatud aladel tegutsevad ettevõtted vabastati tulumaksu tasumisest kasumilt, mis kulutati kinnisvara ja tootmistehnoloogia soetamiseks. Ka sellest regulatsioonist ei saanud asja. Suurema menu osaliseks said soodustused väliskapitaliga ettevõtetele. Vähemalt 30%-lise ja 50000 - dollarilise väliskapitali osalusega ettevõtted vabastati tulumaksust nende tegevuse algul kaheks ja kaheks järgnevaks aastaks pärast kasumi tekkimist kehtestati neile poole väiksem tulumaksumäär. Kõnesolevat soodustust kasutati päris tihti ja mõni ettevõte naudib seda veel nüüdki. Eranditult kõik ettevõtjad kasutasid aga 14. veebruaril 1992 antud võimalust viia 25% brutokasumist tulumaksuarvestusest välja, kasutades seda põhivara soetamiseks.

Käibemaksumääraks kehtestati tookord 10% ja seda käsitati lisandunud väärtuse maksuna (VAT). Käibemaksuga hakati 1991. a. 16. augusti määruse alusel maksustama ka importi. 11. septembril 1992 vabastati käibemaksu tasumisest eksport ja käibemaksumääraks kehtestati 18%.

Sotsiaalmaksu määraks kehtestati 33% töötajaile arvestatud palgast ja maksu tasumise kohustus pandi tööandjaile. Kõrge sotsiaalmaks muutus

koormavaks eelkõige väikeettevõtjaile, kes tavaliselt tegutsevad tööjõumahukamatel aladel kui suurettevõtted. Sotsiaalmaksust eraldati 9. augustil 1991 vastu võetud ravikindlustusseadusega 13% ravikindlustusmaksuks.

Lisaks ettevõtte tulumaksule kehtestati veel eraldi üksikisiku tulumaks, millega muudeti ettevõtlus topeltmaksustatavaks.
Maksustamise regulatiivsed eesmärgid püsisid kuni uue maksukorralduse seaduse jõustumiseni 1994. aastal. Tänaseni kehtiv MKS peab maksustamise ainsaks eesmärgiks raha kogumist avalike funktsioonide täitmiseks. Maksud ei saa enam olla riigi vahendiks majanduselu suunamisel ja pärast põhiseaduse jõustumist ei saa maksustamine sõltuda täitevvõimu suvast.

MAKSUSTAMISPRINTSIIBID

ÕIGUSED JA KOHUSTUSED

Kuigi põhiseaduse §113 ja maksukorralduse seaduse järgi toimub maksustamine üksnes seaduse alusel, on see siiski segu seadusandlusest ja administratiivsest praktikast, mille objektiivseks põhjuseks on asjaolu, et ükski seadus ei suuda ammendavalt reguleerida kõiki elus ettetulevaid olukordi. Lisaks sellele on paljud seadusesätted mitmeti tõlgendatavad. Maksuseadustes on ka palju delegatsiooninorme, millega kohustatakse valitsust või rahandusministrit ühe või teise seadusesätte rakendamiseks

vajalikke kordasid ja loetelusid kehtestama. Niisiis peavad nii maksumaksjad kui ka ametnikud, ministrist maksuinspektorini, oma peaga vastu võtma otsuseid mitmesuguste majandusoperatsioonide iseloomu ja seadusesõna tähenduse kohta. Nende otsuste tegemisel ja elluviimisel on aga maksumaksja ja valitsemisorgan täiesti erinevas olukorras. Nimelt tohib maksumaksja teha kõike, mida seadus ei keela, kuid riigi esindaja ainult seda, milleks talle on luba antud. Muidugi peavad mõlemad tegema seda, milleks neid on kohustatud.

HOIAKUD

Maksumaksjad ja riik suhtuvad maksudesse täiesti erinevalt. Maksumaksja leiab, et maksta tuleb nii vähe kui seaduse järgi võimalik; riik seevastu tahab raha saada nii palju kui võimalik. Seejuures on kummalgi oma trumbid: riigil sunniaparaat, maksumaksjal nutikus ning kohanemisvõime. Eeltoodust on selge, et maksustamine ei saa sujuda probleemideta. Kuid tekkivate probleemide hulka ja teravust on võimalik vähendada, kui nii maksumaksja kui ka riik lähtuvad oma otsustes ja tegevuses üldkehtivatest põhimõtetest.

PÕHIPRINTSIIBID

Kuna Eesti on demokraatlik, vabadusele, õiglusele ja õigusele rajatud vabariik, siis on asjakohane käsitleda mõnda õigusriigi printsiipi, mida peaksid oma töös järgima nii seaduseloojad kui ka maksuhaldurid. Samu printsiipe peaks vaidluste lahendamisel järgima ka kohus.

Proportsionaalsuse printsiibi kohaselt peab rakendatav abinõu olema vastavuses eesmärgiga ja selle rakendamine ei tohi kahjustada üksikisiku ega ka üldsuse huve. Selle printsiibi järgi ei tohiks maksuhaldur esitada maksumaksjatele mõõdutundetuid nõudeid ega rakendada sanktsioone, mis võiksid halvata maksumaksja majandustegevuse. Lisaks maksumaksjale saaks kahju ka ühiskond, mis jääks ilma tulevastest maksulaekumistest. Nii on käibemaksuseaduse eesmärgiga vastuolus mitmete maksuametite katsed nõuda käibemaksu topelt tasumist isikuilt, kes on maksnud käibemaksu käibemaksukohustuslasena registreerimata isikule.

Õiguskindluse printsiip - maksumaksjal on õigus olla kindel, et talle ei panda kohustusi tagasiulatuvalt ja et ametnikud peavad kinni tähtaegadest, sh aegumistähtajast. Selle printsiibiga ei ole kooskõlas käibemaksuseaduse (KMS) §7 lg 2, mis teeb Maksuametile ülesandeks registreerida maksukohustuslasi tagasiulatuvalt. Kuna käibemaksukohustuslasele pandud kohustusi ei ole võimalik täita tagantjärele, siis rikub maksuamet tagasiulatuva registreerimisega maksumaksja põhiseaduslikke õigusi. Tagasiulatuva registreerimise otsuse võib vaidlustada kohtus. Põhiseaduse §152 järgi jätab kohus kohtuasja lahendamisel põhiseadusega vastuolus oleva paragrahvi kohaldamata.

Maksukorralduse seaduse (MKS) §22 kohaselt võib maksuamet teha ettekirjutusi vajalike maksusummade tasumiseks kolme aasta jooksul vastava maksudeklaratsiooni esitamise päevast. Siiski on näiteks Rapla maksuamet üritanud sisse nõuda ka aegunud võlgu.

Õiguspärasuse printsiibi järgi on maksumaksjal õigus eeldada, et alamate organite aktid ei ole vastuolus seaduste ja kõrgemalseisvate organite aktidega. Maksumaksjal kui õiguse adressaadil on õigus olla kindel, et talle kohustuslik

täitevvõimu akt on kooskõlas seadusega ning ta ei pea kontrollima selle seaduslikkust. Siiski võib selline kontrollimine mõnikord osutuda kasulikuks. Nimelt esineb juhtumeid, kus valitsuse või rahandusministri üldine õigusakt on antud omavoliliselt, s.t ilma et seadusandja oleks ametnikele vastavat õigust andnud. Lisaks sellele võib ka seaduse alusel välja antud kordades ja juhendites leida vastuolusid seadusega. Kõige tavalisemaks täitevvõimu seaduserikkumiseks on selliste piirangute ja nõuete lisamine juhenditesse, mida seadus ei sisalda. Kui täitevvõimu akt ei ole koostatud seaduse alusel või on sellega vastuolus, siis on õige juhinduda seadusest. Kui aga akt pakub seadusega võrreldes soodsamaid võimalusi, siis tuleks neid muidugi kasutada. Maksustamise kontrollimisel on tähtis, et asjaolu, mille puhul maksuhaldur üht või teist normi rakendab, oleks tuvastatud ettenähtud menetluskorras ning et tuvastatud asi vastaks õigusnormis antud abstraktse asjaolu tunnustele. Õiguspärasuse printsiibist lähtuvalt peaks õigust rakendatama kõigi puhul ühetaoliselt. Tegelikkuses suhtuva maksuhaldurid ühesugustesse asjadesse erinevalt ja ka kohtute lahendid analoogilistes maksuvaidlustes võivad olla täiesti erinevad.

Maksumaksja võib ja peabki eeldama, et ametnik teeb otsuseid vaid rangelt oma pädevuse piires. Selle reegli vastu on maksuametid sageli eksinud. Näiteks andis Tallinna Maksuameti direktor oma käskkirjaga 12 ametnikule õiguse teha maksumaksjatele ettekirjutusi, kuigi seaduse järgi on selline õigus vaid Maksuameti peadirektoril ja kohalike maksuametite direktoritel.

Maksuseaduste normide rakendamisel peavad nii maksumaksja kui maksuhaldur lähtuma **normi sisust ja eesmärgist**. Kui normi rakendamisel tekib raskusi, saab vajaduse korral kasutada analoogiat. Heaks näiteks maksuhalduri ebaõige käitumise kohta on üks Tallinna Maksuameti ettekirjutus, millega ei loetud maksustatavast tulust maha arvatavate kulude

hulka eluasemelaenu eest tasutud intresse. Põhjendus: maha saab arvata üksnes need intressid, mis maksti eluaseme ostuks kulutatud summalt. See seisukoht on kahekordselt väär. Esiteks, tulumaksu- (TMS) ja raamatupidamisseaduse kohaselt kuuluvad vara soetamiskulude hulka nii vara ostuhind kui ka selle kasutuselevõtu kulud. Teiseks on maksuamet rikkunud õiguspärasuse printsiipi - TMS §12 lg 2 ei seosta mahaarvatavaid intresse tehtud kulutuste suurusega, vaid võetud laenu eesmärgiga.

Demokraatliku õigusriigi printsiipidest tuleneb, et õigussüsteem peab olema kõigile **arusaadav**. Vastavalt põhiseadusele ja MKS §8 tuleb maksta üksnes seadusega ettenähtud makse maksuseadustes sätestatud määrades ja korras. Järelikult ei saa muude seaduste normid maksustamist reguleerida. Ometi põhjendavad maksuametid tasumisele kuuluvate maksude määramist mõnikord ka selliste õigusaktidega, mis ei ole maksustamisega üldse seotud. Nii on tehtud ettekirjutusi, tuginedes metsaseadusele (Viljandi), tsiviilkoodeksile (Lääne-Viru, Pärnu), perekonnaseadusele (Pärnu), kütuse kaubandusliku vahendamise korrale (Pärnu), keeleseadusele (Tallinn), aktsiaseltsi põhimäärusele (Rapla), raamatupidamise põhimäärusele (Saaremaa) jne. Kuna need aktid ei ole maksuseadused, siis ei saa ka nende vastu eksimine mõjutada maksumaksja maksukohustust. Samuti ei pea maksumaksja tema maksukohustust mõjutavat üksikut normi väljaspool maksuseadusega määratud piire taga otsima. Sageli esineb juhtumeid, kus ettekirjutuses viidatakse küll maksuseaduse paragrahvile, kuid jääb arusaamatuks, kuidas on see säte seotud konkreetse asjaga.

MAKSUÕIGUS

Maksustamist reguleeritakse maksukorralduse seaduse (MKS) ja igale maksule eraldi kehtestatud maksuseadusega. Vastavalt MKS §2 võib makse kehtestada üksnes riigi ja omavalitsuste avalik-õiguslike ülesannete täitmiseks vajamineva raha kogumiseks. See tähendab, et esmalt peavad Riigikogu ja volikogud määrama kindlaks järgmis(t)e perioodi(de) ülesanded ja nende täitmiseks vajalikud kulutused ja seejärel sätestama ühiskonnale kõige valutumad maksud ja nende määrad. Tegelikkuses asi nii muidugi ei käi. Riiklikke kulutusi planeeritakse nagu Vene ajalgi - lähtudes eelmise aasta tasemest. Mida ja mil määral maksustatakse, sõltub rahvaesinduste poliitikast, mis omakorda allub ametnikkonna kaudu teostatavale huvigruppide *lobbyle*. Üldiselt on maksustamine, võrreldes muude regulatsioonidega üpris muutlik ja see toob maksude arvestajaile kaasa palju ebameeldivusi.

Eestis on kaks Maksude kogumise viisi. Juriidilised isikud peavad ise, oma kulu ja kirjadega maksud välja arvestama, deklareerima need maksuhaldurile ja kandma raha eelarvetesse. Maksuhaldur kontrollib pisteliselt deklareeritud summade laekumist ja maksude arvestamise õigsust. Füüsilised isikud ise makse välja ei arvesta. Nemad vaid

deklareerivad oma tulud ja kulud ning maksuhalduri kohustus on arvutad
välja tasumisele kuuluvad maksud ja nõuda raha juurde või maksta tagasi
Maksustamine on maailmas ikka olnud ja on ka tänases Eestis rajatu
neljale alusele: eksistentsile, kirgedele, õnnelikele juhustele ja tublidusele
Väga lihtne on eksistentsimaksude printsiip: kui miski on olemas, siis sell
eest tuleb maksta. Siia kuuluvad isiku-, paadi-, kinnisvara- jne maks, ag
ka aktsiisid, mis on võrreldavad riigilõivu ja tarbimismaksudega. Aktsiis
kasseeritakse ka inimlike nõrkuste - edevuse (karusnahad) ja sõltuvus
pealt (alkohol, tubakas). Siia kuuluks ka viimasel ajal jutuks võetu
luksuskaupade maks. Mängukirge maksustatakse hasartmängumaksuga
edasipüüdlikkust ja riskijulgust aga tulumaksuga.

Kõigi võimalike riiklike maksude loetelu on sätestatud MKS §5 ja sellesse
maksude gruppi kuuluvad aktsiisid, tulumaksud (praegu kehtib üks
universaalne tulumaks), hasartmängumaks, kinke- ja pärandimaks (pole
seni kehtestatud), käibemaks, maamaks, sotsiaalmaks ja tollimaks (pole
seni kehtestatud). Tollimaksu seaduse asemel võeti 1997. aasta oktoobris
vastu tollitariifiseadus, mis andnuks võimaluse imporditollide kehtesta-
miseks kogu WTO nomenklatuuri ulatuses. Tegelikult ei ole tollitariif
üritatud rakendada ja kaupade sissevedu takistatakse mitmesuguste
bürokraatlike võtetega, eelkõige ühe või teise välisfirma kauba lubamise
või mittelubamisega Eesti turule. Lisaks riiklikele maksudele võivad
kohalikud omavalitsused oma territooriumil kehtestada isikumaksu (ei
esine praegu kusagil), kohaliku tulumaksu (ei esine), müügimaksu (kehtib
7 linnas ja 3 vallas), paadimaksu (Tudulinnas), reklaami- ja kuulutusemaksu
(13 linnas ja 24 vallas), teede- ja tänavate sulgemise maksu (7 linnas ja 10
vallas), mootorsõidukimaksu (Tallinnas ja Alajõel) loomapidamismaksu

(ei esine) ja lõbustusmaksu (ei esine). Mootorsõidukimaksu on valitsus lubanud peagi kehtestada riikliku maksuna.

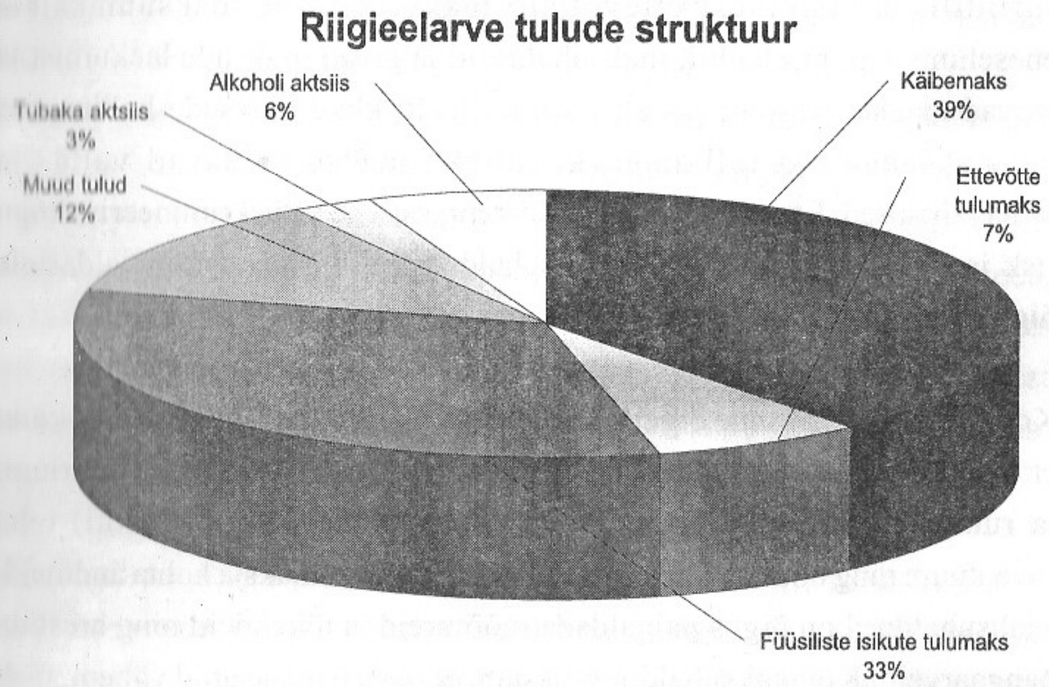
Maksude käsitlemisel on oluline silmas pidada, et iga maks on omaette mäng ja maksumaksja on erinevate maksude puhul erinevais rollides. Erinevad on ka maksustamise loogikad ja terminoloogiagi. See põhjustab sihti segadust, eriti tulu-, käibe- ja sotsiaalmaksu arvestamisel. Nagu eespool öeldud, on Eesti riigikassa täitmine suuresti detsentraliseeritud. Lõviosa rahast koguvad ettevõtjad, kes peavad kinni oma töötajate tulumaksud ja kasseerivad ostjailt käibemaksu. Nii täidavad nad riigiagendi rolli. Samal ajal oodatakse neilt ka oma äriedu puhtsüdamlikku ülestunnistamist ja tulumaksu vabatahtlikku maksmist. Lisaks tuleb ettevõtjail osta mitmesuguseid ressursse ja seejuures tasuda müüjaile käibemaksu (v.a kinnisvara ja raha käibelt). Privilegeeritud seisuses on seejuures eksportöörid. Neile kompenseerib riik kaupade-teenuste ostmisel makstud käibemaksu teiste maksumaksjate arvel. Kõrgendatud on maksumäär tööjõu tarbimisel. Riigialamate töö ostmisel tuleb tasuda riigile sotsiaalmaksu 33% palgast. Samas on sotsiaalmaksu tasumisest lihtsam hoiduda: kui käibemaksu koguvad kümned tuhanded asjast vägagi huvitatud agendid-käibemaksukohustuslased, siis sotsiaalmaksu maksmist kontrollib vaid riik. Eeltoodud maksustamistingimuste kirjeldusest selguvad Eesti majanduspoliitika alused: soodustatakse vähema tööjõukuluga ettevõtlusalasid, aktiivset tungi välisturgudele, kinnisvara- ja väärtpaberiäri. Rahakogumise viis on demokraatlik ja suhteliselt valutu, kuna lõviosa laekub inimestele nähtamatute kaudsete ja kinnipeetud maksudena. Aga olgu maksu nimi ja kogumise viis missugune tahes, raha allikas on alati üks ja seesama - ettevõtja rahakott. Kuna riigikassa täitjaiks on üksnes ettevõtjad, siis on järgnevalt käsitletud vaid nende seisundit ja

tegutsemist maksumaastikul. Seejuures tuleb märkida, et Eest maksusüsteem diskrimineerib füüsilisest isikust ettevõtjaid: nad o juriidiliste isikutega võrreldes seatud halvemasse olukorda ni maksukorralduse, tulumaksu- kui ka sotsiaalmaksuseadusega.
Riiklikud maksud laekuvad suuremalt jaolt riigieelarvesse, erandiks o maamaks, mis läheb täielikult kohalikule omavalitsusele. Omavalitsuse saavad ka 56% füüsiliste isikute tulumaksust ja kõik kohalikud maksud Sotsiaalmaks jaotatakse riikliku ravikindlustuse ja sotsiaalkindlustus eelarvete vahel. Pakendiaktsiisist laekub 50% Keskkonnafondi.

Eesti maksusüsteem on orienteeritud raha kogumisele kaudsete maksud abil. Käibemaks annab 50% ja aktsiisid 20% kõigist 1998. aasta riigieelarve planeeritud maksutuludest. Füüsiliste isikute tulumaks peab andma 20% ja juriidiliste isikute oma 8,5%. Orienteeritust tarbimise maksustamisele peabki avalik arvamus üldiselt õigeks. Mõne erakonna poolt populistlikel kaalutlustel esitatud progresseeruva tulumaksu idee ei ole leidnud poolehoidu. Küll aga on Riigikogule esitatud seaduseelnõusid ettevõtte tulumaksu kaotamiseks või oluliseks vähendamiseks. Need ideed lähtuvad majandusfilosoofilisest põhimõttest, et ettevõte on vaid tööriist sissetulekute hankimisel ja maksustada tuleks neid tulusid, mis ettevõttest väljuvad (palgad, dividendid).

Maksuseaduste nagu ka kogu ülejäänud õiguskeskkonna harmoniseerimine Euroopa Liidu seadustega on üheks oluliseks tingimuseks Eesti liitumisel Euroopa Liiduga. Eesti võttis sellekohase kohustuse 1. augustil 1995, ratifitseerides Euroopa Ühenduse ja selle liikmesriikide ning Eesti Vabariigi vahelise assotsiatsioonilepingu (Euroopa leping). Euroopa Komisjoni

hinnangul peaks Eesti olema valmis Eurooa Liitu astuma aastal 2002. Samuti tegeleb Eesti juba pikemat aega WTO-sse astumisega, mis toob kaasa vajaduse võtta omaks selles organisatsioonis kehtivad reeglid. Seega on maksuseaduste muutumise trend ja ajakava selged ning on tõenäoline, et mõned olulised muudatused tehakse juba lähikuudel.



MAKSUKORRALDUSE SEADUS (MKS)

MKS määrab Eesti maksusüsteemi, maksuseadustele esitatavad nõuded, maksumaksja, maksu kinnipidaja, garandi ja maksuhalduri õigused, kohustused ja vastutuse ning maksuvaidluste lahendamise korra.

Juriidilistest isikutest ettevõtjaid maksustatakse maksumaksjate enesehinnangu printsiibil, maksuhaldurid jälgivad maksude laekumist ja teevad maksuarvestuse pistelist kontrolli. Riiklike maksude halduritekse on maksuamet ja tolliamet, kohalikke makse haldavad valla- ja linnavalitsused. Ettevõtjatele on MKS repressiivne ja diskrimineeriv: kogu risk ja vastutus lasub neil ja maksuhaldurid ei vastuta oma laialdastele õigustele vaatamata millegagi.

Kontrollimaks maksude õiget tasumist on maksuhalduril õigus nõuda kõik ettevõtja dokumente, kontrollida eelneva hoiatuseta ettevõtte territoorium ja ruume (seda küll tööajal ja ettevõtja esindaja juuresolekul) teha inventuure ning nõuda kolmandatelt isikutelt maksumaksja kohta andmeid. Maksuhalduril on õigus paigaldada mõõtureid ja tõkendeid ning arestida pangaarveid. Kui maksuhaldur tuvastab, et makse on tasutud vähem, teeb ta ettekirjutuse maksuvõla sissenõudmiseks. Ettekirjutus tuleb täita 30 päeva jooksul. Sama aja vältel võib maksumaksja ettekirjutuse vaidlustada kas maksuhalduri ees või kohtus. MKS näeb maksuseaduste rikkumise eest ette trahvid juriidilistele ja täiendavad maksed füüsilistele isikutele. Õigeaegselt tasumata maksusummalt tuleb maksta viivist, mille suuruse määrab rahandusminister, kes MKS-i kehtivusaja jooksul on viivisemäära alandanud 0,15 protsendilt 0,07 protsendile päevas. Ettekirjutuse täitmata jätmisel võidakse tühistada tegevuslitsents, tegevus- või korraldusluba.

MKS-i repressiivsusele lisandub maksuhaldurite laialt levinud omavoli. Kuna rahandusministeerium ja maksuhalduri keskasutus on seadnud kohalike maksuhaldurite töö efektiivsuse hindamise üheks kriteeriumiks nende poolt väljastatud ettekirjutuste hulga ja sissenõutava summa suuruse, siis on maksurevidendid püüdnud teha maksuvõlglasteks ka korralikke maksumaksjaid. Seadusevastaste maksunõuetega on hädas eelkõige väikeettevõtjad, kellel puuduvad vajalikud ressursid ja sageli ka julgus maksuameti ettekirjutuse vaidlustamiseks. Kõige sagedamini eksivad maksuhaldurid ettekirjutusi tehes MKS §15 lg 1 nõuete vastu.
See paragrahv sätestab nõuded maksuhalduri ettekirjutusele, muuhulgas kohustuse märkida ettekirjutusse selle tegemist tinginud asjaolud koos vajalike seadusesätete äranäitamisega. Maksuametid esitavad aga sageli mõnudulikult põhjendatud või lausa põhjendamata nõudmisi. Juhtub ka seda, et tasumisele kuuluvate maksusummade määramisel ei ole aluseks maksuseadused, vaid ametnike isiklik ettekujutus maksustamisobjektidest ja -reeglitest. Tallinna Maksuamet näiteks harrastab ettekirjutusi stiilis: meie andmetel olete võlgu, makske ära või muidu läheb halvasti.

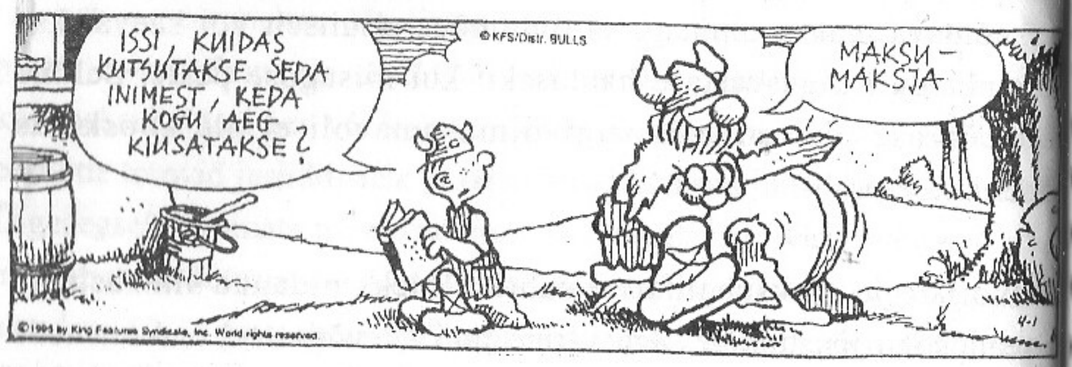
MKS võimaldab küll ettekirjutusi vaidlustada nii maksuhalduri keskasutuses kui ka kohtus, kuid kaebuse esitamisel kohtusse tuleb maksta riigilõivu 3% vaidlustatavast summast. Seejuures ei sõltu lõivumäär sellest, kas nõutava maksusummaga ei olda nõus sisuliselt või kaevatakse maksuhalduri õigusvastase haldusakti kui niisuguse peale. Selline kaitseõiguse piiramine ja riigivõimu omavoli ei ole kooskõlas põhiseadusega.

Ettevõtjate ja maksuhaldurite suhteid oleks pidanud lihtsustama äriseadustiku jõustumine. Kui varem pidi ettevõtja end maksuametis maksumaksjana registreerima, siis äriregistri käivitumisega jõustus "ühe

akna" printsiip - ettevõtja, kes on kantud äriregistrisse, ei pea end muja registreerima. Tegelikkuses riigivõimuorganid seda printsiipi aga ei järg - maksuhaldurid nõuavad ettevõtjailt endiselt, et maksumaksja tõendak oma registreeritust äriregistris registridokumentide ärakirjadega.

Tänaseks on seaduste korrigeerimiste ja jõustunud kohtulahendite mõju maksuameti kohalike asutuste ettekirjutamis- ja karistamispraktik mõnevõrra korrastunud. Nii maksumaksja kui maksuhaldur on paremin hakanud mõistma oma rolle. Samal ajal on viimasel paaril aastal hakanu arenema uus äriteenuse liik - maksunõustamine. Maksunõunike teenustas sõltub tellija kasuks pööratud maksunõude summast. Kui maksuvaidlu lahendatakse kohtus ja kohus teeb otsuse maksumaksja kasuks, siis tulel maksuhalduril hüvitada ka maksunõustamisele tehtud kulutused. Teine j vast tähtsamgi maksunõunike tegevusala on anda nõu, kuidas vältid maksukonflikte ja kuidas maksta kõige soodsamaid makse.

MKS-i on palju kordi muudetud, kuid selles on siiani sätteid, mis ei ol rakendatavad või ei ole kooskõlas muude seadustega. MKS-i põhjaliku ümbertöötamise vajalikkust on tunnetanud nii maksumaksjad kui k rahandusministeerium.



TULUMAKSUSEADUS (TMS)

Alates 01.01.1994 kehtib Eestis ühtne TMS, mille järgi maksavad maksu nii füüsilised kui ka juriidilised isikud. Maksustatava tulu hulka kuuluvad ettevõtlusest ja varade kasutada andmisest saadud tulud, intressid, töötasu, kasu vara võõrandamisest ja muud sissetulekud. TMS on küllalt selge ja lühike - kokku 40 paragrahvi. Mitme sätte rakendamiseks on rahandusministri poolt kehtestatud vastavad korrad, mis mõnel juhul ei ole küll rakendatava sättega kooskõlas. Samas pole minister mõne sätte rakendamiseks ette nähtud kordasid senini suutnud välja anda. Seadust on muudetud paarikümnel korral, kuid enamik muudatusi ei ole olnud põhimõttelist laadi.

Ühtne tulumaksumäär on 26%. Kehtib ühekordse maksustamise printsiip, st väljamakstavaid dividende ei maksustata. Ettevõtjad tasuvad iga kuu tulumaksu avansilisi makseid 1/12 üle-eelmise aasta tulumaksusummast. Avansse ei pea maksma, kui jooksval aastal maksustatavad tulud ei ületa ettevõtlusega seotud kulusid.

Maksustamisperiood on kalendriaasta, millest võidakse teha erandeid vastavalt ettevõtja taotlusele. Ettevõtted esitavad tuludeklaratsiooni ja tasuvad maksu hiljemalt 30. juuniks ja füüsilised isikud 31. märtsiks. Eraldi tuludeklaratsiooni vormid on kehtestatud füüsilisele isikule, mitteresidendile ja juriidilisest isikust ettevõttele. Viimased peavad teostama täieliku maksuarvestuse ja vastutavad tasumisele kuuluva maksusumma arvestamise õigsuse eest. Vastutus on sätestatud maksukorralduse seaduses.

Ettevõtted peavad tulude ja kulude arvestamisel kasutama tekkepõhi arvestusprintsiipi. Füüsilised isikud võivad deklareerida oma tulud j ettevõtlusega seotud kulud, samuti tasutud avansilised tulumaksu makse nii tekke- kui kassapõhiselt. Füüsiliste isikute poolt tasumisele kuuluv tulumaksu suuruse arvutab välja maksuhaldur, kes esitab isikul maksunõude või teatise enammakstud maksusumma tagastamise koht hiljemalt 30. juuniks.

Ettevõtjal on kohustus pidada kinni ja kanda riigieelarvesse tulumaks näol 26% kõigilt tema poolt töövõtjaile väljamakstud summadelt, samu 5% füüsilistele isikutele makstud renditasudelt ja 26% intressidelt. Kinn tuleb pidada ka 26% mitteresidentidele makstavatelt intressidelt, 15% litsentsitasudelt ja teenuste eest makstavatelt tasudelt ning 5% rendilt.

Ettevõtluse tuludest lubatakse maha arvata kõik ettevõtlusega seotud kulu Kulutuste seotus ettevõtlusega peab olema tõendatud algdokumentidega mis vastavad raamatupidamisseaduses sätestatud nõuetele. Algdokumen peab olema raamatupidamises arvele võetud nii, et oleks võimalik näha kuidas kulutus on ettevõtlusega seotud. Lisaks võib tuludest maha arvat 2% ulatuses maksustatavast tulust ka ettevõtlusega mitteseotud kulusi ning kuni 10% ulatuses annetusi, mis on tehtud valitsuse poolt kinnitatu nimekirja kuuluvaile mittetulundusühinguile. Põhivara soetamiseks tehtu kulutusi ei saa juriidilised isikud tulust maha arvata: need kulud arvataks maha iga-aastaste amortisatsioonieraldistena, mille ülempiiriks seadmetel on 40% ja hoonetele 8% nende korrigeeritud maksumusest. Seadmete puhu arvestatakse amortisatsiooni nende kogumaksumuselt, hooneid amortiseeritakse eraldi objektidena. Põhivara parendamiskulusid võil ettevõtluse tuludest maha arvata 5% ulatuses põhivara maksumusest Maksustamisperioodil tekkinud kahjumit on lubatud edasi kanda j järgnevale majandusaastale.

997. aasta sügisel võeti vastu kaks olulist TMS-i muudatust. Üks neist abastab tulumaksuga maksustamisest tulud, mida kasutatakse ettevõtluses asutatava põhivara soetamiseks Eesti vähemarenenud piirkondades. ende piirkondade kehtestamise õigus on valitsusel ja nende hulka uuluvaks on tunnistatud kogu Eesti peale Tallinna ja selle lähiümbruse. a enne 1994. Aastat kehtinud ettevõtte tulumaksuseadus andis vähem renenud piirkondade ettevõtetele mitmeid tulumaksusoodustusi, kuid märkimisväärset mõju ettevõtluse arengule sel ei olnud. On tõenäoline, et mõjutuks jääb ka praegune, poliitilise kompromissina sündinud eadusemuudatus.

Teine seadusemuudatus on ulatuslikum ja selle eesmärgiks on eelkõige õhusam kontroll mitteresidentidest ettevõtjate tulude üle. Mitteresidendile makstavad dividendid maksustatakse nüüd kahekordselt, vara müügi eavad mitteresidendid kohe deklareerima ja saadud kasult tulumaksu ära maksma. Lisaks antakse maksuhaldurile õigus määrata tasumisele uuluvaid makse, rakendades mitteresidentidega tehtud tehingute puhul analooghindasid. Sellega püütakse vältida kasumi viimist Eestist välismaale innasiirde abil.

Analooghindu võib maksuamet rakendada ka omavahelises sõltuvuses levate ettevõtjate tehingutele. Oluliseks muudatuseks on ka piirangute eadmine vara hindamisele ettevõtete ühinemisel, jagunemisel ja ümberkujundamisel. Nende operatsioonide käigus ümber paigutatava vara maksumuseks tuleb tulumaksuarvestuses võtta vara maksumus vahetult enne ümberpaigutamist.

Kõige ebameeldivamasse olukorda paneb TMS füüsilisest isikust ettevõtjad. Kui juriidiline isik ostab neilt teenuseid, peab ta makstavatelt

tasudelt tulumaksuna kinni pidama 26% väljamakselt. Nii peetak tegelikult kinni 26% käibest, mitte aga maksustamisperioo maksustatavast tulust, nagu näeb ette tulumaksuga maksustamise loogik Lisaks maksab füüsilisest isikust ettevõtja sarnaselt äriühingutega avansilist tulumaksu.

Juriidilisest isikust väikeettevõtjate jaoks ei ole tulumaks eriti koormav üldjuhul suudetakse tulusid ja kulusid kontrolli all hoida. Mitmesugus maksu optimeerimisskeemide hulgas kasutatakse mõnikord ka tehingu *off-shore* firmadega. Probleemiks on aga sageli kulude kvalifitseerimin seaduse ega ka juhenditega ei ole sätestatud üheselt, mida ei sa ettevõtlusega seotud kuluks pidada, samuti seda, kuidas tulek raamatupidamises kajastada kulude seotust ettevõtlusega. Tõsi kül 10.09.1997 delegeeris seaduse muudatus ettevõtlusega mitteseotud kulu täpse loetelu kehtestamise rahandusministrile. Segadust tekitab o tulumaksuseaduse sagedane muutmine. Viimase muutmisseaduseg otsustatigi avaldada tulumaksuseaduse uus terviktekst. Ebameeldivu valmistab ettevõtjatele ka maksuhaldurite voluntaristlik suhtumin maksustamisreeglitesse ja sellega seonduvad alusetud maksuettekirjutuse Tasumisele kuuluvate maksusummade määramine on levinud seetõttu, maksuametnikud ei aktsepteeri ettevõtja õigust ja kohustust is klassifitseerida oma kulusid ja tulusid, samuti põhjusel, et maksuhaldur suuda aru saada konkreetse majandustegevuse iseloomust ja sellega seotu kulutustest. Lähemalt käsitletakse neid küsimusi edaspidi.

KÄIBEMAKSUSEADUS (KMS)

raegu kehtiva, 1994. aasta 1. jaanuarist jõustunud KMS-i väljatöötamisel n aluseks võetud Euroopa Liidu direktiiv 77/388/EEC, seetõttu võib rvata, et käibemaksuga maksustamisel pole põhimõttelisi muudatusi ette äha. Suhteliselt hästi on seaduse täitmine tagatud alamalseisvate igusaktidega, mis sätestavad rea seadusesätete rakendamise korra, siiski n rahandusministril üht-teist ka tegemata.

käibemaksu tasutakse maksustatavalt käibelt mis sisaldab endas nporditud või Eestis toodetud vabas ringluses olevate kaupade käivet, aupade importi ning Eestis osutatud teenuste käivet. Maksustatavale äibele rakendatakse kahte maksumäära: 18% või 0% käibe maksustatavast äärtusest.

uigi käibemaksu rakendatakse lisandunud väärtuse maksuna, ei tehta eda siiski stiilipuhtalt ja kohati rakendub maks müügimaksuna. isaväärtuseks ei saa kuidagi pidada ka mõnede kaupade hinnale lisatavaid ktsiise, mida samuti maksustatakse käibemaksuga. Lisaks sellele erineb KMS Euroopa Liidu käibemaksureegleist ka maksu 0-määra ja maksuvabastuste rakendamise poolest. Lisaväärtuse maksustamise õhimõttega on vastuolus ka aktsiisimaksude maksustamine käibemaksuga.

estis ei loeta käibeks mitterahalisi sissemakseid äriühingu osa- või ktsiakapitali, samuti vara teisele ühingule üleandmist äriühingu ühinemisel või ühinemisel. Käive ei ole ka kauba omandiõiguse üleminek ollilaos ega *faktooring*. Käibemaksu ei lisata erastatava vara müügihinnale. Kaubaks ei loeta ja käibe hulka ei arvestata tehinguid kinnisasjade, ehitiste, aha ja väärtpaberitega.

Maksu on kohustatud kasseerima, maksuarvestust pidama, deklareerim ja riigieelarvesse maksma kõik isikud, kes on kant käibemaksukohustuslaste registrisse. Kohustuslikult peab end registreerim ettevõtja, kelle maksustatav käive on jõudnud 250 000 krooni (kalendriaasta jooksul). Registreeritud käibemaksukohustuslase kohustus on sätestatud KMS §10. Kuna ainult registreeritud maksukohustuslas on õigus oma maksustatavalt käibelt arvutatud maksust maha arvata ter poolt hankijatele makstud käibemaksu, siis registreerivad enna maksukohustuslasteks sageli ka need, kelle käive ei ole veel saavutan kohustusliku registreerimise piiri. Maksustamisperiood on kalendriku Käibemaksuarvestuseks kõlbulikele arvetele sätestab KMS §24 rangem nõuded, kui seda teevad raamatupidamis- ja tulumaksuseadu Maksuarvestus toimub vastavalt KMS §18.

Käibemaksuga ei maksustata koolitamist, eluruumide üürileandmi ravikindlustusseaduse alusel kindlaks määratud ravimeid meditsiiniteenuseid, munitsipaalsauna teenuseid, matusetarbeid ja teenuseid, sotsiaalteenuseid sotsiaalhoolekande seaduse mõiste postimaksevahendeid, rahandus- ja kindlustusasutuste teenusei hasartmängude korraldamist, loteriipileteid, haridusministeeriumi poo heakskiidetud kooliõpikuid, ettetellitud trükiajakirjandust. Nee soodustused on kehtestatud ka mõnedele Eestis realiseeritavatele kaupade ja teenustele (eelkõige elanikele müüdavatele energiakandjatele Diplomaatidelt ja rahvusvahelistelt organisatsioonidelt ei võeta maks kui nad impordivad kaupu oma funktsioonide täitmiseks ja nend päritolumaal on tagatud samasugused õigused Eesti vastavatele isikutel Lisaks sellele on valitsusel õigus anda impordil käibemaksuvabastusi k muudele isikutele Euroopa Liidu ja välisriikide abiprogrammide raame

Käibemaksu 0-määra rakendatakse ekspordi- ja teatud piirangutega ka eatri- ja kontserdipääsmete- puhul. 0-määra rakendatakse ka neile aupadele, mida müüakse Eestis registreeritud mittetulundusühingutele a sihtasutustele raha eest, mida need on saanud riiklikest välislaenudest või tagastamatu välisabina Eesti valitsuse poolt kinnitatud loetelusse kuuluvatelt organisatsioonidelt. Valitsusel on õigus erandkorras lubada 0-määra rakendamist ka teiste samades tingimustes tegutsevate isikute puhul. Õigilt muudelt tehingutelt kaasa arvatud vabaks ringluseks imporditud oodetelt ja teenustelt võetakse 18%-st käibemaksu.

Ettevõtja, tasudes oma maksustatavalt käibelt käibemaksu, võib arvestada maksusummast maha teistelt registreeritud maksukohustuslastelt soetatud ning oma ettevõtluses kasutatavate kaupade ja teenuste eest tasumisele kuuluva ning ka impordil tasutud käibemaksu. Maha ei saa arvata sõiduautode ja nende kütuse ostmisel makstud käibemaksu, samuti käibemaksu, mida tasuti seoses külaliste vastuvõtu või oma töötajate koolitamisega. Mahaarvamine ei ole lubatud ka juhul, kui soetatud kauba väärtus ühe tehingu kohta ületab 50 000 krooni ja selle eest tasuti sularahas. Oluline erinevus Euroopas kehtivaist reeglitest on teenuste osutamise koha määramises teenuste ekspordi puhul. Teenus loetakse eksporditukс siis, kui mitteresidendist ostja kasutab teenust väljaspool Eestit, samas kui Euroopa Liidu reeglite järgi ei ole oluline, kus välismaine ostja teenust kasutab.

KMS-i on muudetud kümmekond korda. Neist põhjalikem muutmine toimus 1996. aasta 12. juunil. Nende muudatustega halvendati märkimisväärselt kõigi ettevõtjate olukorda, kuid eriti said kannatada eksportöörid. Seda tendentsi süvendas KMS-i rakendamise kord, mis muutis täielikult varem kehtinud reegleid. Käibemaksu tagastamise tähtaega pikendati 30-lt päevalt

90-le.

Muudatuse tegemist põhjendati vajadusega tõkestada maksupettusi. Ri probleemiks on see, et esineb juhtumeid, kus eksportöör deklareerib kau viimise välisriiki, kuid tegelikult kaup ei jõua üle ekspordideklaratsioon näidatud välisriigi piiri. Seejuures on aga Eesti toll fikseerinud kau väljumise Eesti territooriumilt.. Kuna KMS-i ja tolliseaduse järgi loetak eksporditukse kaupa, mis on viidud üle Eesti tollipiiri, siis tek eksportööril õigus kaupade soetamisel makstud käibemaksu riigi kä tagasi nõuda. Kuna Eesti Riigikogu ei pea Eesti Tolliametit usaldatava siis muudeti KMS §28 lg. 7 nii, et kauba ekspordi või taasväljav toimumise tõendiks loetakse selle välisriigi tolliasutuse tõendit kau sisseveo kohta, kuhu kaup Eestist vahetult pidi saadetama. Seaduse jär on selliste tõendite kasutamine ette nähtud vaid maksuvaidluste korr ja nende hankimine on tolliameti kohustus. Praktikas on aga väl kujunenud olukord, kus maksuamet vaidlustab ekspordi toimumist k ilma mingi põhjuseta ja nõuab välisriigi dokumendi esitamist eksportija mitte tolliametilt. Kui ettevõtja tõendit ei hangi, keeldub maksuam käibemaksu tagastamast. Mõistagi on selline praktika seadusevastane käibevahendite tagastamisega viivitamine võib ettevõttele kaasa tu parandamatu likviidsuskriisi ja pankrotistumise.

Mitmesuguseid probleeme on tekkinud seoses käibemaksukohustuslas registriga. Juriidiliselt ei ole käibemaksukohustuslaste registrit olemas registreerimisel ei omistata ettevõtjale maksukohustuslase numbrit, mil märkimine arvetel oleks nõutav. Sellise korrastamatuse tõttu on juhtunu et ka registrisse kandmata ettevõtja on võtnud ostjalt käibemaksu ja viiman on arvutanud tasutud maksu oma maksustatavalt käibelt arvutatu käibemaksust maha. Maksuamet on selliste rikkumiste korral võtnu vastutusele ka ostjaid, nõudes registreerimata müüjale makstud summ teistkordset tasumist riigieelarvesse. KMS-i kohaldamisel tekkinu konflikte ja nende lahendusi on kirjeldatud edaspidi.

SOTSIAALMAKSU SEADUS (SMS)

Kõige kauem pidas vastu sotsiaalmaksu seadus, mis võeti vastu juba 12. septembril 1990. See pisike, vaid 10-paragrahviline SMS asendati alles 1998. aastal uue, 1999. aastast jõustuva seadusega. Uus SMS on tegelikult vana kordustrükk, kuhu on lisatud paar paragrahvi, mille järgi maks peab laekuma isikukontodele, mitte ühiskatlasse. Teiseks uuenduseks on maksuobjekti ja maksmise korra täpsustamine. Muuhulgas peab sotsiaalmaksu edaspidi tasuma ka valitud isikutele ja teenistujatele makstud tasudelt. Erinevalt varasemast ei tule aga tellijal tasuda sotsiaalmaksu töötegevõtulepingu alusel füüsilisele isikule makstud summadelt, kui töötegevõtja on end lepingus deklareerinud maksuametis registreeritud ettevõtjana. Füüsilisest isikust ettevõtja peab tasuma sotsiaalmaksu samal alusel kui tulumaksugi, s.t sotsiaalmaksuga maksustatakse endiselt ka kasum, mis investeeritakse ärisse. See muudatus seab füüsilisest isikust ettevõtja oluliselt halvemasse olukorda, võrreldes juriidiliste isikutega. Isaks sellele on kaotatud füüsilisest isikust ettevõtja sotsiaalmaksu ülempiir.

Vaatamata oma primitiivsusele, on SMS taganud vahendite kogumise kogu Eesti pensioni- ja ravikindlustussüsteemile, andes umbes kolmandiku kõigist maksulaekumistest. Sotsiaalmaksu maksavad kõik Eesti territooriumil tegutsevad üksikisikutele rahalisi ja mitterahalisi väljamakseid teostavad isikud ning välismaa äriühingute filiaalid ja püsivad tegevuskohad. Riik tasub maksu oma asutuste kaudu. Maksumäär on 33%, millest 20% makstakse sotsiaalmaksuna (eelkõige pensionideks) ja 13% tiklikku ravikindlustuse eelarvesse. Need eelarved ei kuulu riigieelarve koosseisu.

Füüsilisest isikust ettevõtjad maksavad sotsiaalmaksu tulult, millest maha arvatud ettevõtlusega otseselt seotud kulud. Iga töövõimeli kindlustatava kohta makstav sotsiaalmaks ei tohi olla väiksem kehti kuupalga alammääralt arvutatud maksusummast. See nõue ei kehti, k füüsilisest isikust ettevõtja eest on sotsiaalmaksu tasunud mõni teine is Palga alammäära kehtestab valitsus, tõstes seda aeg-ajalt. Töövõimet ülalpeetavad on sotsiaalselt kindlustatud, kui nende ülalpidaja eest on ma makstud.

Kui isiku eest on tasutud maksu vähemalt miinimumpalgalt arvestat summas, siis laieneb ravikindlustus ka tema töövõimetutele ülalpeetavatel Sotsiaalmaksuga maksustamise perioodiks on kalendrikuu.
1998. aastal loodetakse koguda 7,7 miljardit krooni sotsiaalmaksu. S summa on suurem kui 50% riigieelarvest. Sotsiaalmaks ongi kõi ettevõtjatele koormavam maks, kuid eriti raskesti talutav väikeettevõtjate sest nemad viljelevad üldjuhul suurte ettevõtetega võrreld tööjõumahukamaid alasid. Maksukoormuse vähendamiseks püütak piirata palgaliste töötajate arvu, eelistades kasutada iseseisvate ettevõtjate tegutsevaid inimesi. Tegutsetakse ka *off-shore* firmade kaudu ja kasutatak maksukontrollile raskesti alluvaid töö tasustamise skeeme.

MAAMAKS

Maamaksu arvutamise aluseks on maa maksustamishind, mis on määratud maa hindamise seaduse alusel valitsuse poolt 15.04.1996 kinnitatud maa korralise hindamise korra järgi. Vastavalt sellele korrale määratakse maksustamishind linnades turuinformatsiooni ja maal maaviljakust iseloomustava suhtelise boniteedi ja ka kaudse turuinfo alusel. Metsamaad hinnatakse puidutootlikkuse järgi. Maa jaotatakse omavalitsusüksuse piires hinnatsoonideks, mille sees võidakse maksustamishinnale rakendada veel koonisiseseid parandustegureid, sõltuvalt eelkõige tehnilise infrastruktuuri asemest. Põllumaa hektari maksustamishind on mõni tuhat krooni. Tallinnas ulatub maa ruutmeetri hind sõltuvalt maa kasutamise sihtotstarbest ja hinnatsoonist mõnekümnest kroonist äärelinnas kuni 4000 kroonini kesklinnas (ärimaa).

Maamaksu määr on 0,5 kuni 2,0% maksustamishinnast. Kohaliku omavalitsuse volikogu kehtestab iga järgmise aasta maksumäära jooksva aasta 15. detsembriks. Maksu maksab maa omanik või maa kasutaja. Maksukohustus tekib maa kinnistusraamatusse kandmisele järgnevast kuust. Maksustamisperioodiks on kalendriaasta ja maks tasutakse vähemalt kaupa kohaliku omavalitsuse eelarvesse. Makse aluseks on maksuameti kohaliku talituse poolt maksumaksjale saadetud maksuteade.

Maamaks pole oma küllalt tagasihoidliku suuruse tõttu ettevõtjaile probleemiks. Küll aga seostub maaga kogu Eesti majandusarengu üks põhiprobleeme - üliaeglane maareform. Maale omandiõiguse saamise protseduur on tehtud äärmiselt keeruliseks ja kulukaks, mistõttu maaostuavalduse esitamisest kuni maaomandi kandmiseni kinnistusraamatusse kulub aastaid.

AKTSIISISEADUSED

Aktsiisidena riigile laekuv summa kasvab kiiremini kui muude maksude kogutava raha hulk: võrreldes eelmise aastaga oli 1997. aasta kasv 35% 1998. aastal peab laekumine suurenema 20%. Aktsiiside eeliskasv o kooskõlas eelkõige tarbimise maksustamise filosoofiaga. Aktsiisid kogumise põhimõtted erinevad Euroopa Liidu omadest. Seetõttu võ oodata aktsiisiseaduste lähendamist EL-s kehtivatele reeglitele. Praeg tasuvad aktsiise kaupade importijad tolliseadusega impordimaksude kehtestatud korras (analoogiliselt käibemaksuga 10 päeva jooksul kaub sisseveost). Aktsiisiga maksustatakse kaupade tootjaid kauba müügi vahetamisel või omatarbeks kasutusse võtmisel. Aktsiisi ei võet eksporditud kaupadelt.

TUBAKAAKTSIIS

Tubakatoodete aktsiisimääraks on tubakatootepakendile pandu maksumärgi hind. Aktsiisimäär on võrdne nii Eestis toodetud ki imporditud kaubal - 3 krooni 20-sigaretiselt pakilt, ühelt sigarilt või 5 grammilt suuremate pakendite korral. Aktsiisi ei tule maks tubakatoodetelt, mis veetakse Eestist välja. Maksumärkide kasutamise ko on sätestatud maksumärkide seaduses. Märke võivad osta ainu tubakatoodete tootmise, sisse- ja väljaveo riiklikku litsentsi omava ettevõtted.

1998. aasta eelarves on arvestatud tubakaaktsiisi tõusuga 3 kroonilt 4,5 kroonile. Kuna tubakatootmine Eestis on lõpetatud, siis laekub kogu aktsiis impordilt.

MOOTRIKÜTUSE AKTSIIS

Aktsiisi tuleb maksta kõigilt mootorikütustelt 1993. aastal vastu võetud seaduse alusel. Alates 1. detsembrist 1997 suurendati kõigi põhiliste mootorikütuste aktsiisimäärasid. Kõige rohkem tõusis diislikütuse aktsiis 81%. Kõrgeim aktsiisimäär on endiselt autobensiinil - 2,5 kr. liitrilt. Vältimaks mootorikütuse deklareerimist ahjukütusena, peab see olema värvitud vastavalt vedelkütuste erimärgistamise seadusele.

MOOTORSÕIDUKIAKTSIIS

Mootorsõidukiaktsiisi laekumise aluseks on 1995. aastal vastu võetud seadus. Selle aktsiisiga maksustatakse sõiduautosid ja mootorrattaid ning seda aktsiisi arvutatakse vastavalt sõiduki mootori silindrimahule ja impordil võetakse arvesse ka sõiduki vanus. Mida suurem mootor ja mida vanem sõiduk, seda suurem aktsiis. Kuna Eestis toodetakse väga vähe sõidukeid, siis laekub praktiliselt kogu aktsiis impordilt. Mootorsõidukiaktsiis on ainus maks, millest laekuv summa väheneb. Selle põhjuseks on autoturu maksevõime kiire kasv - 1997. aastal müüdi uusi autosid rohkem kui ühelgi varasemal aastal.

PAKENDIAKTSIIS

Seadus hakkas kehtima 1997. aastast. Maksustatakse Eestis täidetud Eestisse imporditud alkoholi ja karastusjookide pakendeid. Aktsiisiga maksustata korduvkasutusega pakendeid. Taaskasutatava paken maksuvabastuse aluseks on Keskkonnaministeeriumi vastav tõen Aktsiisimäär sõltub pakendi materjalist ja suurusest. Kõrgeim aktsiisimä on plastpakendeil Kuni 1. detsembrini 1998 makstakse aktsiisi ain alkoholipakendilt ja seetõttu on ka laekuvad summad väikesed ning mõjuta peale alkoholitööstuse muid ettevõtlusalasid.

Pakendiaktsiisi kehtestamist põhjendati väitega, et tühjad joogipakend reostavad loodust. Seetõttu laekub 50% pakendiaktsiisist Keskkonnafon

ALKOHOLIAKTSIIS

Alkoholiaktsiis annab üle 1/3 kõigist aktsiisidest ja sellest ligi 3/4 ann piirituselt ja muudelt alkohoolsetelt jookidelt (v.a vein ja õlu) saadud aktsi . Piiritusjookide turust kuulub umbes 75% kohalikele tootjatele. See näit Eesti alkoholituru tarbimisharjumusi - eelistatakse kohalikke kangeid jook Õlleaktsiisimäärad on diferentseeritud vastavalt õlle kangusele ja toot müügimahule. Suurtootjatele kõrgemate määrade kehtestamisega püütak toetada väiksemate õllevabrikute konkurentsivõimet. Eesti 8 õlletehase kuulub umbes 90% kohalikust turust. Ka veinitootjaid on 8, kuid veinituru kuulub ligi 90% importveinidele. Aktsiisimäärad on antud maksustatavate toodetele vastavalt Eesti Kaupade Nomenklatuurile. Veiniliitrilt tul maksta 5 kuni 15 krooni, õlleaktsiis on 2 kuni 3,5 krooni liitrilt. Kange

kide puhul on aktsiis 1,15 krooni absoluutalkoholi ühe mahuprotsendi ühta liitris (s.o umbes 45 krooni viinaliitrilt).

,5% alkoholiaktsiisist kantakse üle Eesti Kultuurkapitalile, sh 0,5% hakultuuri ja spordi sihtkapitalile. Kultuurkapitalistid peavad saadavat summat üldiselt rahuldavaks. Rahva joomahimu kasv ning siirdumine allimatele markidele avardavad kultuuritöö perspektiive veelgi.

RIIGILÕIV

Kuigi riigilõiv ei kuulu definitsiooni järgi maksude hulka, on see oma seloomult maks, mida tuleb tasuda suure hulga riiklike teenuste tarbijatel. Õivustatud on mitmed teenused, mille ainsad või peamised tarbijad on ettevõtjad. Lõivu tuleb maksta ettevõtja kandmisel äriregistrisse, registrikannete muutmisel, õiguse eest tegutseda litsentseeritavatel aladel ning mitmel muul puhul.

Alates 01.01.1998 kehtib uus riigilõivuseadus, mis suurendab mitmekordselt paljude riigi poolt osutatavate teenuste hinda. Kõikide tegevuslubade hind tõusis 1,5 korda. Kütusemüügi litsentsi eest võetav riigilõiv on 3000 krooni, s.t 3 korda enam kui varem. Lõivustamisobjektide nimekiri pikeneb lakkamatult sedamööda, kuidas edeneb ametnikeriigi ehitamine. Uute registrite ja lubakirjade väljamõtlemine toob kaasa uusi riigilõive. Ainuüksi 1998. aasta suvel vastu võetud tehnilise järelevalve seadusega kehtestati 26 uut, enamasti kaevuritele suunatud lõivu. Samal ajal vastu võetud söödaseadus piirdub nelja uue lõivuga, mida peavad tasuma möldrid ja heinategijad, kui soovivad oma toodangut müüa.

Haruharva muudetakse RLS-i ka soodsamas suunas: 16.06.98 vähend kümnekordselt lõivu, mida tuleb tasuda kaebuse esitamisel kohtu riigiasutuse või ametiisiku tegevuse peale ning kehtestati 5000-kroon ülempiir maksuameti ettekirjutuste peale kaebuste esitamisel. Se muudatuse projekti koostas Eesti Maksumaksjate Liit ja eelnõu v Riigikogus läbi Reformierakond.

Uus RLS peab tagama riigieelarvesse laekuvate lõivutulude kahekord kasvu. Lõivu on mõnus korjata, sest see on tasu riigi poolt osutatav teenuste eest, mille ostmine on vältimatu. Riigilõivude suurenemist kõige raskem taluda tegevust alustavatel väikeettevõtjatel.

MAKSUMAKSJA JA MAKSUHALDUR

Maksuhalduritega suhtlemisest ei pääse keegi, kuid ettevõtja, kui riigi maksuagendi suhted maksuhalduritega on erilised.

ENNE ÄRI ALUSTAMIST

Maksukorralduse seaduse §11[4] lg 2 kohaselt peavad juba enne ettevõtluse alustamist end maksuametis maksumaksjana registreerima kõik füüsilisest isikust ettevõtjad ja äriregistrisse kandmata juriidilised isikud (s.t mittetulundusühingud ja -liidud ning muud mittetulundusorganisatsioonid ja eelarvelised riigi- ja munitsipaalasutused). Neid kes jätavad end õigeaegsel registreerumata, võidakse võtta haldusvastutusele maksukorralduse seaduse §27[3] lg p 1 alusel kui maksude tasumisest õigvalehoidjaid. Füüsilist isikut nuheldakse sel juhul haldusõigusrikkumise seadustiku §141 lg. 5 alusel rahatrahviga kuni saja päevapalga ulatuses. Juriidilise isiku vastu sanktsioone rakendada ei saa, kuid juriidilise isiku juhtorgani liikmeid võidakse nuhelda halduskaristusega ja kui see ei aita,

siis koguni kriminaalkoodeksi §148[1] lg. 5 alusel rahatrahvi, aresti või k kolme aastase vabadusekaotusega. Maksumaksjate registrisse kirjutata sisse igaveseks: kustutamist seadus ette ei näe. Seaduse järgi ei äriregistrisse kantud ettevõtjad ennast maksuametis registreeri Tegelikus elus nõuavad maksuametnikud seda ikkagi.

ETTEVÕTLUSE AJAL

Kõik, kes on maksuametis maksumaksjana registreeritud, nagu ka n ettevõtjad, kes on registreeritud ettevõtjana äriregistris, peavad esita maksudeklaratsioone õigusaktides sätestatud korras. See tähendab maksuhaldurid ootavad deklaratsioone käibe-, sotsiaal- ning tuluma kohta ja asjaomastelt ka aktsiisideklaratsioone. Seejuures pole tähtis, mingi majandustegevus on toimunud või mitte. Lisaks deklaratsioon laekumisele kontrollib maksuamet ka maksumaksjatelt laekuvate summ vastavust deklareeritule. Selleks on maksuametil maksude kaupa kõ maksumaksjate isikukontod. On vägagi soovitav regulaarselt kontroll nende rehkenduste kokkulangevust maksumaksja enda arvestuste vältimaks hilisemaid vaidlusi laekumiste ja viiviste üle. Esineb nim juhtumeid, kus inspektorile saadetud info ei jõua arveametnikeni. See maksuametiga suhtlemise asjalikum ja suhteliselt meeldiv pool. Hull läheb asi siis, kui maksuamet asub täitma oma kontrollikohustusi. S pole enam tegemist sõbralike inspektoritega, vaid tasumisele kuuluv makse määravate revidentidega.

ÄRI LÕPETAMISEL

Maksuametist ei pääse ka äri lõpetamisel. Äriregistrisse kantud maksumaksja võidakse äriregistrist kustutada vaid kohaliku maksuameti kirjalikul nõusolekul (nõusolekuks loetakse ka mittevastamist äriregistri päringule). Maksuamet ei anna nõusolekut, kui tal on äriühingu vastu nõudeid. Sel juhul on kolm võimalust: rahuldada maksuameti nõue ja lõpetada ettevõte äriseadustikus sätestatud likvideerimismenetlusega. Kui vara ei jätku kõigi nõuete rahuldamiseks, tuleb pankrotiseaduse kohaselt algatada pankrotimenetlus. Kui vara ei jätku isegi menetluse läbiviimiseks, taotleb pankrotihaldur asja lõpetamist pankroti kuulutamisega. Oluline on märkida, et maksuamet nagu iga teinegi kreeditor peab nii likvideerimis- kui pankrotimenetluses oma nõudega uuesti välja tulema.

MIS ON MAKSUAMET?

ÕIGUSLIK TAUST

Eestis on kaks maksuhaldurit: Tolliamet ja Maksuamet, kumbki oma valdkonnaga. Kuna Tolliamet tegeleb vaid kaupade impordil tasutava käibemaksu kogumisega, siis on selle institutsiooniga maksustamisalaseid kokkupuuteid ainult neil, kes peavad sellist maksu tasuma. Iselugu on Maksuametiga, millega tuleb kokku puutuda kõigil ettevõtjail.

Maksuamet on nüüdis-eestis toiminud kolmel õiguslikul alusel. Esm ilmus areenile Vabariigi Maksuamet, mis omandas õigusvõime detsembril 1990 ja tegutses Eesti NSV Riikliku Maksuameti põhimäär alusel. Vabariigi Maksuameti kohalikud asutused sündisid aga sega asjaoludel. Näiteks, Tallinna Maksuamet registreeriti juriidilise isiku juba 1. novembril 1990 ja selle asutajaks on märgitud sellel ajal v olematu Vabariigi Maksuamet. Tallinna Maksuameti põhimäärust ei kunagi avalikustatud. Nii oli meil tegemist illegaalse struktuuriga, mi toimimise põhimõtted polnud avalikud ja tegelik käitumine oli sag ettearvamatu. Mitte ilma põhjuseta ei ole üks Tallinna halduskohtunik nimetanud Tallinna Maksuametit paranähtuseks. Samas andis sead maksuametile laialdased õigused riikliku järelevalve teostamisel sanktsioonide rakendamisel. Pole siis imestada, et maksuameti suhtlemine tekitab nõrgema närvikavaga inimestes tänaseni õudustunn Alateadlikku hirmu tunneb aga igaüks. Üks tuntud meediategelane on te salapattude kohta esitatud küsimusele vastanud: "No teadlikku luuke mul küll kapis ei ole. Kui kuskil on mõne apsaka tõttu mingi maksuv tehtud, siis on see teine asi. Trio tegemise ajal ei ole ma küll nüüd ri petnud, kõik maksud on ära makstud" (Eesti Ekspress, 24.07.98). Na muud häbenemisväärset avaliku elu tegelasel ei saakski juhtuda.

Järgmine, 1. veebruaril 1994 jõustunud põhimäärus andis juriidilise isiku esinevale maksuameti keskasutusele nimeks Riigi Maksuamet. Kohali talituste põhimäärusi ei avaldatud ikkagi ja nii jäi nende õigusvõi vaieldavaks kuni 1998. aasta alguseni. Olukorda muutis Vabariigi Valitsu seaduse vastuvõtmine 1995. aasta detsembris. Selle seadusega muud kardinaalselt valitsemisaparaadi ülesehitust. Kui seni teostas täitevvõim suurest hulgast juriidilistest isikutest koosnev konglomeraat, siis nüüd meil tegemist üheainsa avalik-õigusliku juriidilise isiku - Eesti Vabariigi

esindavad vastavalt oma pädevusele Valitsus ja valitsusasutused. Maksuameti reform jõudis lõpule kohalike asutuste põhimääruste avaldamisega Riigi Teataja Lisas 30.01.1998. Kohalikud asutused on moodustatud igas maakonnas ja lisaks ka Narvas ning Tallinnas.

Kehtiv põhimäärus paneb maksuametid senisest raskemasse olukorda. Kui varem oli maksuameti ülesandeks kontrollida maksude tasumise õigsust, pidada arvestust laekumiste üle, analüüsida maksustamispraktikat ning teha haldusettepanekuid. Siis nüüd on lisandunud ka registripidaja kohustused, ja mis kõige tähtsam - maksuamet peab tagama riigieelarve tulude laekumise riiklike maksude osas. Muidugi, laekumiste nagu ka ettekirjutuste tegemise plaane on maksuametid kogu aeg pidanud täitma, nüüd otsest vastutust riigieelarve täitmise eest neil seni ei olnud. On kindel, et nii vastutusrikas ülesanne paneb maksuametnikud veelgi agaramalt raha tõudma ja hoiduma enammakstud maksusummade tagastamisest.

HINGEELU

Kui eespool kirjeldati meie maksuseadusandlust kui tsiviliseerit loogilist, kõigi jaoks ühetaolist avalikku süsteemi, siis maksuam iseloomustavad risti vastupidised jooned. Sellele lisandub maksuam ametnike hoiak, mille järgi iga maksumaksja on vähemalt potentsiaa maksupettur. Maksuameti peadirektor on lausa avalikult kuulutanud, ükski ettevõtja ei tahtvat makse maksta (Äripäev, 27.08.97). Kuna sell suhtumine on kõigi maade maksuametnikele alati iseloomulik olnud, pole ilmselt ka lootust, et Eestis saaks asi teisiti olla, muudeta maksuametite põhimäärusi või personali kuipalju tahes.

Oma pahelist hoiakut püüavad ametnikud õigustada kõrgemate huvide Nii ütles ühe maakonna maksuameti direktor eravestluses *robinhoodlik* et tema ametimissiooniks on sotsiaalse õigluse tagamine. Nimelt teeni mõni ettevõtja väga palju raha, aga õpetajate palgad on väikesed. Seepär tuleb rikastelt ära võtta ja jagada vaestele. Maksuameti peadirektor üt aga lihtsalt: "Ka riik peab kuidagi seda raha koguma ja kõik peavad ole ühtlaselt maksustatud" (Äripäev, 27.08.97). On loomulik, et sellised ju palkavad ametisse ja edutavad töötajaid, kelle inimkäsitus langeb ko

nde enda hoiakuga, mille kohaselt igaüks püüab oma kohustuste iimisest kõrvale hoida ja hoolitseb vahendeid valimata vaid enda heaolu est.

Muidugi ei saa öelda, et kogu maksuameti personal oleks ühtmoodi ahatahtlik, inspektorite hulgas on palju kenasid ja abivalmis inimesi. amas ei ole paljude maksuametnike kvalifikatsioon just kiita, seetõttu ole ka kenadelt inimestelt mõtet nõu küsida. Kõige mõistlikum on suhelda aksuametnikega nii vähe kui võimalik, et vältida ebameeldivaid elamusi ni väärinfo saamist. Kindlasti tuleks aga maksuametist regulaarselt nõuda ma maksukontode seisusid, võrdlemaks neid oma arvestustega. Nii on imalik ära hoida hilisemaid sekeldusi viivistega.

MAKSUREVISJON JA SELLE TAGAJÄRJED

MKS sätestab lisaks Eesti maksusüsteemile ka maksuseadustele esitata nõuded, maksumaksja, maksu kinnipidaja, garandi ja maksuhald õigused, kohustused ja vastutuse. Maksuhaldur on kohustatud vasta MKS §14 lg 2:

- kontrollima maksude tasumise õigsust,
- määrama seaduses sätestatud juhtudel tasumisele kuuluvad maksusummad ja intressid,
- nõudma sisse maksuvõlad,
- rakendama sanktsioone maksuseaduse rikkujate suhtes.

Sellele sättele kui oma ettekirjutuse alusele armastavad viidata k maksuametid. Samas jätavad nad mõnikord täitmata oma põhiülesand kontrollimise ja asuvad kohe asja kallale, nõudes raha ning ähvarda sanktsioonidega, või ei järgi maksuvõla arvutamisel maksuseaduse nor

MAKSUREVISJON

namik ettekirjutusi põhineb siiski maksurevisjonide tulemustel. Maksurevisjon on ühekordne haldusõigussuhe, mis lõpeb peale kontrollimisotsuses näidatud tähtaega. Revisjoni puhul on tõenäoline, et ükski pole valitud juhuslikult. Tegemist võib olla maksupettuste avastamise kampaaniaga (kütuse- ja puiduäri, hulgikaubandus), samuti äripartneri, naabri või konkurendi kaebusega.

Kontrollimist toimetaval ametnikul peab MKS §17 lg 1 kohaselt olema kehtiv volitus, mille on välja andnud maksuhalduri (pea)direktor. Revisjon toimub tavaliselt maksuameti haldusakti - tasumisele kuuluvate maksusummade ja intresside määramise ettekirjutuse andmisega MKS §22 lõikel. Vastavalt sellele sättele võib tasumisele kuuluvate maksude tasumise ettekirjutuse teha juhul, kui maksumaksja ei ole õigeks ajaks deklaratsiooni esitanud või maksuametil on andmeid, et deklaratsioonis näidatud summa on väiksem, kui seaduse järgi maksta tuleks.

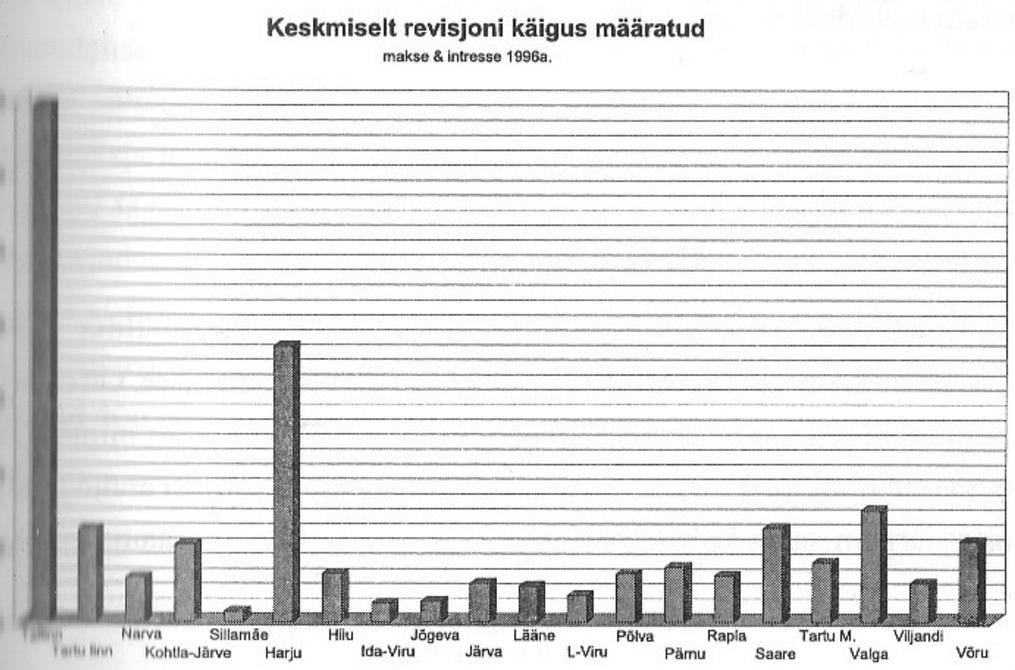
Maksurevidendil on õigus ilma eriloata ilmuda ettevõtja tegutsemisk tema tööajal ja uurida seal kõiki dokumente, mis on vajalikud revid volituses näidatud maksude tasumise õigsuse kontrollimiseks. Revid on õigus kontrollida ka territooriumi, ruume ja sõidukeid ning inventuure ja mõõtmisi. Siiski on kontrollimine seaduslik üksnes siis, selle juures viibib ettevõtja või tema esindaja. Seepärast helistav revidendid eelnevalt ettevõttesse, tavaliselt raamatupidajale, et lep kokku firmale sobiv kontrollimise aeg. Kuna aga tegemist on ettev rahakotile ohtliku üritusega, siis ei tohiks raamatupidaja ilma juhtkon konsulteerimata mingeid aegu kokku leppida.

DOKUMENTIDE KONTROLL

Tavaliselt piirduvad revidendid dokumentide uurimisega, nõudes n toomist maksuametisse. Kuigi sellisel nõudel puudub seaduslik alus, le ettevõtjaid, kes viivad oma paberid revidendi kontorisse. Seda teh põhjusel, et revidendi viibimine tegevuskohas häiriks normaa majandustegevust ja kodurahu. See ei ole siiski kuigi tark tegu, kontrollimisprotsess ei toimu ettevõtja esindaja juuresolekul ja dokumendid võivad kaduma minna.

Kuna kogu maksuarvestus toimub üksnes algdokumentide alusel, siis t revidendile esitada kõik toimunud tehinguid kajastavad algdokumen ja ka muud maksukohustusi mõjutavad dokumendid (kaubadeklaratsioo mõnda liiki lepingud jm dokumendid, millele on maksuseadustes viidat Vältida tuleb revidendi juurdepääsu dokumentidele, mida maksuarvest ei kasutata. Kui revidendil tekib maksustamisega seotud küsimusi ühe teise tehingu iseloomu kohta, siis peab vajalikke selgitusi andma isik, tegelikke asjaolusid kõige paremini teab, tavaliselt ettevõtte juhatuse i

ni tegevdirektor. Isikud, kes tegelevad vaid tegelikkuse peegeldamisega, raamatupidajad, ei tohiks kippuda selgituste jagajaks: see on tihti toonud ainsa ebameeldivaid tagajärgi nii ettevõttele kui neile endile.



una üheltki isikult, kes viibib revideeritava ettevõtja esindajana kontrollimise juures, ei saa nõuda kõigi asjade teadmist, siis on mõistlik ritada leida vastuseid revidendi küsimustele, vaid võtta aega asjade uurimiseks ja soovitud dokumentide otsimiseks.

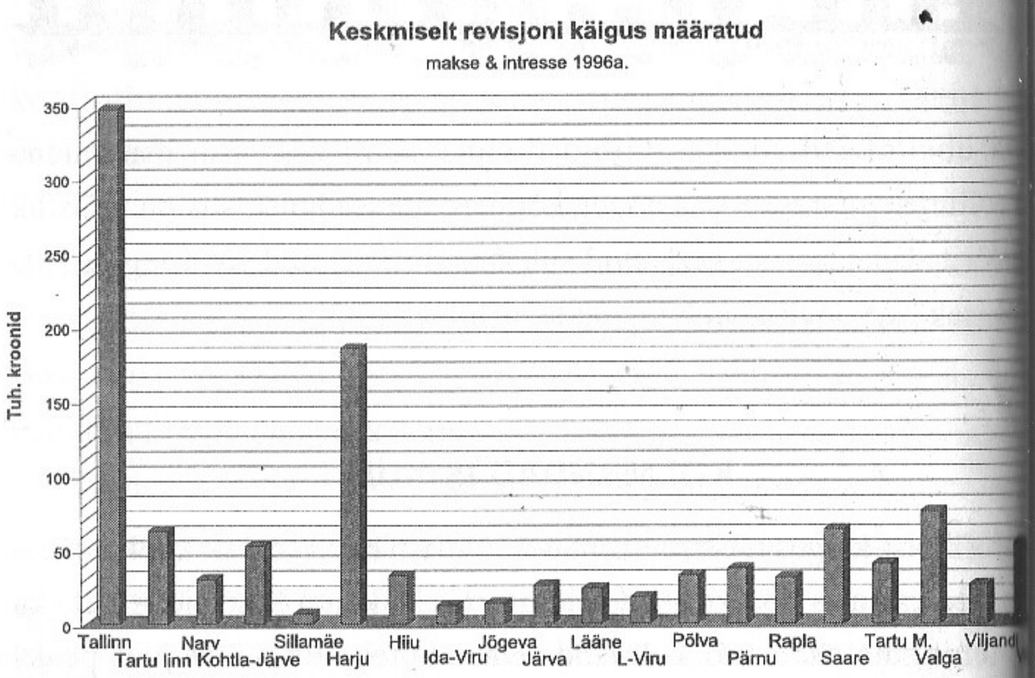
KOLMANDAD ISIKUD

kontrollimise käigus tekib revidentidel kindlasti huvi mõnede konkreetsete tehingute vastu ja nad küsivad selgitusi lisaks kontrollitavale isikule ka seis tehinguis osalenud kolmandatelt isikutelt. Ettevõtte juht peaks

maksuameti võimalikust huvist .oma äripartnereid õigeaeg informeerima. Ei tohi unustada ka välismaiseid äripartnereid: m maksuametnikud esitavad järelepärimisi ka oma välismaa kolleegid Kui troopilistelt saartelt või Iirimaalt pole reaktsiooni loota, naaberriikidest on vastuseid saadud küll.

KUTSE MAKSUAMETISSE

Et kontrollida maksude tasumise õigsust, võib maksuhaldur vasta ettekirjutusega nõuda maksumaksja ilmumist maksuametisse. On esinen juhtumeid, kus maksuamet kutsub enda juurde konkreetse inimese (n ettevõtte direktori). Sellist õigust pole maksuametile siiski antud ja sag ongi targem saata kohale maksumaksja esindaja (mitte raamatupidaj



sellel on kogemusi maksuametiga asjaajamisel. Maksuhalduri juures tuleks hoiduda liigsest seletamisest, parem on kõik küsimused üles kirjutada, et anda neile korrektsed vastused hiljem, pärast asjade uurimist.

Kuna kutse maksuametisse nagu ka revidendi ilmumine firmasse on halvaendelised märgid, siis tuleks maksuametiga suhtlemisel hoiduda liigsetest sõnadest ja paberitest, sest neid kasutatakse võimaluse korral maksumaksja kahjuks. Lisaks sellele on maksurevidentidele seletamine närvesöövv tegevus. Seepärast on kõige parem, kui kogu kontrollimise käigus esindaks maksumaksjat vastava ala asjatundja. Maksurevisjon on ettevõtja alatine risk, mis varem või hiljem niikuinii realiseerub, seetõttu pole mõtet asjasse liiga emotsionaalselt suhtuda - raamatupidaja pisarad ja unetud ööd ei aita kuidagi.

REVISJONI LÕPETAMINE

Igale kontrollimisele järgneb revisjoniakt. See on puhtalt revidendi kirjatöö, kuhu ei ole vaja märkida, erinevalt maksuõigusrikkumise protokollist, mingeid maksumaksjapoolseid selgitusi. Ometi kutsuvad revidendid ettevõtjaid aktiga tutvuma ja need lähevadki. Tutvustamise käigus võidakse aktis ka muudatusi teha, kui maksumaksja suudab selgeks teha mõne väidistuse ilmset paikapidamatust. Kuid lõppkokkuvõttes on igasugune seletamine maksuametis mõttetu ja kahjulik. Nii aitab maksumaksja ise parandada dokumenti, mille alusel tuvastatakse tema maksuvõlg ja tehakse vastav ettekirjutus. Vigase akti põhjal tehtud ettekirjutust on alati lihtsam vaidlustada. Aktile tahetakse ka maksumaksja allkirja, et hiljem võimaliku vaidluse käigus öelda: "Aga te olite ju kõigega nõus".

Seega, ei mingeid allkirju ega läbimõtlematuid seletuskirju revisjoni teemal!
Kokkuvõtteks võib öelda, et kontrollimise käigus tuleks maksuametnik suhelda nii vähe kui võimalik ja võimaluse korral jätta asi asjatun hooleks.

ETTEKIRJUTUS

Igale revisjonile järgneb reeglina ettekirjutus, küsimus on vaid selles, palju ja mille eest raha nõutakse.

Kui korrektselt läbi viidud revisjoniga tuvastatakse maksuvõlg, maksuamet kohustatud selle sisse nõudma, tehes maksuseaduste ja M alusel täitmiseks kohustusliku ettekirjutuse. Ettekirjutuse sisule esitatav nõuded on sätestatud MKS §15. Muuhulgas tuleb ettekirjutuses näid selle tegemist tingivad asjaolud, s.t kuidas, millal ja mille alusel maksuhaldur maksude tasumise õigsust kontrollinud ning kuidas tuvastatud maksuvõlg. Ettekirjutust tingivad asjaolud tuleb esitada ko asjaoludele vastavate seadusesätetega. Lisaks sellele tuleb sinna märk maksude arvestamise metoodika. Kui maksumaksja on ettekirjutu vaidlustanud, siis ei saa maksuhaldur enam tuua esile selliseid asjaolu ega esitada vastavaid tõendeid, mida ei toodud esile revisjoni käigus ettekirjutuses.

Ettekirjutuses antakse maksuvõla tasumiseks aega 30 päeva v maksuseaduse rikkumise tuvastamisel 48 tundi. Kui maksumaksja ei ta maksuvõlga ettekirjutuses näidatud tähtaja jooksul, on maksuhaldu

kohustus võlg sisse nõuda. Võla tasumise nagu ka selle sissenõudmise kohustus ei sõltu ettekirjutuse vaidlustamisest, kuid kohtunik võib ettekirjutuse täitmise vaidluse ajaks siiski peatada. MKS §24 kohaselt võib maksuhaldur võla sisse nõuda iseseisvalt või pöörduda kohtu täitevvõsakonna poole, et teha seda täitevmenetluse seadustikus ettenähtud korras. Samalaadsete ettekirjutusega sissenõutavate summade suurused on piirkonniti väga erinevad. Kõige valusamalt hammustatakse Tallinnas ja Harjumaal, mujal on õnnetus mitu korda väiksem. Samas on aga revisjonioht Tallinnas ja Harjumaal palju väiksem.

HALDUSVASTUTUS

Seaduse silmis on erinev kaal maksude arvestamisel tehtud vigadel ja maksuseaduste rikkumistel. Kui maksuseaduse väärast rakendamisest tekkinud maksuvõlad nõutakse sisse MKS §22 alusel tehtud ettekirjutusega, siis MKS IV peatükis "Maksuseaduste rikkumised" või haldusõiguserikkumise seadustikus (HÕS) sätestatud maksuseaduse rikkumise tunnuste avastamisel läheb asi kurjaks. Selliseid rikkumisi menetleb maksuameti ametiisik MKS ja HÕS sätestatud korras ja rikkumise avastamisel järgneb karistus, mis jätab karistatule üheks aastaks külge seaduserikkuja sildi. Juriidilised isikud kannavad haldusvastutust MKS-i ja ettenähtud alustel ning füüsilised isikud HÕS-i alusel. Riikliku maksuseaduse rikkumise asja menetleb maksuameti volitatud ametnik ja kohalike maksude seaduse rikkumise asja volikogu poolt volitatud ametnik.

MKS alusel tehtud ettekirjutust ei saa käsitada maksuõigusrikkum tunnuste tuvastamisena haldusõiguserikkumise asjas ja ettekirjutus p karistus ega selle saaja seaduserikkuja.

PROTOKOLL

Haldusõiguserikkumise asjas tuvastatakse maksuõiguserikkumise tunns haldusõiguserikkumise protokolliga, milles märgitakse rikkumise kirjel ja seaduse sätted, mida on rikutud. Kuna halduskaristust saab määrata v protokolli alusel, siis tuleb sellesse paberisse suhtuda täie tõsidus Nõuded protokolli sisule on sätestatud MKS §31 ja HÕS §229. Prak näitab, et maksuametnikud sageli ei oska või ei suvatse kehtivat ko järgida. On üsna tavaline, et jäetakse võtmata rikkumises süüdista seletus ja kui see ka võetakse, siis ei kanta seda protokolli. Igal juhul mõistlik protokollile allakirjutamisest keelduda, viidates soo konsulteerida asjatundjatega. Keeldumine allakirjutamisest ei takista trahviotsuse vormistamist, kuid teie allkirja protokollil tõlgendataks seaduserikkumise tunnistamist. Protokolli juurde võib anda ka kirja märkuse selle kohta, et ei peeta end haldusõigusrikkujaks ja et maksuhal pretensioonid on arusaamatud. Kirjaliku protesti olemasolu kindlu edaspidises vaidluses maksumaksja positsiooni.

TRAHVIOTSUS

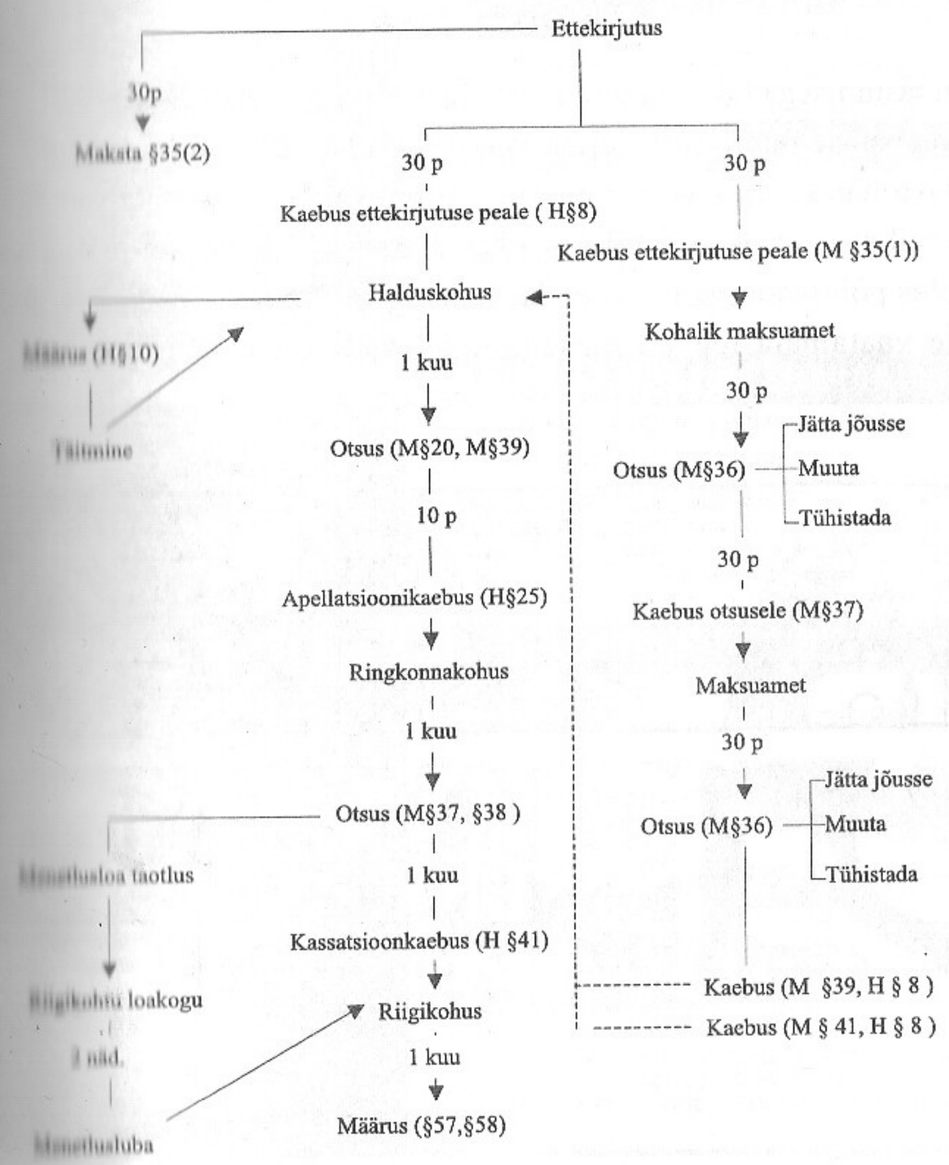
Haldusõigusrikkumise protokolli alusel teeb maksuhalduri direktor ots millega määrab asjakohase karistuse. Juriidilise isiku vastutus on too MKS §30 ja füüsilise isiku karistused HÕS §141. Kui juriidiliste isi

ETTEKIRJUTUSTE VAIDLUSTAMINE

Vaidlustamise motiiv: haldusakti seadusvastasus
ebaõige maksuvõlg

Vaidlustamise eesmärk: ettekirjutuste kehtetuks tunnistamine
ajavõit

Õiguslikud alused: maksukorralduse seadus(M)
halduskohtumenetluse seadustik (H)



puhul on antud rahatrahvi ülemmäär kas konkreetse summana, mis v
ulatuda 100 000 kroonini, või protsendina vähemmakstud summast (
200% maksuvõlast), siis füüsiliste isikute trahvid võivad ulatuda kuni
päevapalgani.

TÄIENDAV MAKS

Maksu tasumisega hilinenud füüsilistele isikutele sätestab MKS §29
ühe omapärase nuhtluse - nimelt võib maksuhaldur määrata tasumi
täiendava maksu, mis võib küündida 50 protsendini tasumata summ
Kuna sellist maksustamisviisi seadused ette ei näe, siis on MKS
vastuolus põhiseadusega ja täiendava maksu määramine seadusevasta
Sellele vaatamata teevad maksuametid selliseid ettekirjutusi, ü
kergekäeliselt.

OÜ RIMESS on audiitor- ja raamatupidamisteenuseid pakkuv Eesti erafirma, mis tegutseb alates 1992. aastast. Kuulume mõõdetuna suuruselt kaheksandasse audiitorühingute ühendusse Moores Rowland International, kelle kaudu saame pakkuda klientidele laia valikut teenuseid 82 maa-ühing riigis, k.a. Balti riigid, Skandinaavia, Venemaa ja Ukraina.

RIMESS

audiitor- ja raamatupidamisteenused

AUDITEERIMINE
- raamatupidamise aastaaruannete auditeerimine
- konsolideeritud aruannete auditeerimine

MAKSUNDUSE KONSULTATSIOONID
- maksude arvestus ja deklaratsioonid
- maksuplaneerimine
- abi maksuvaidluste lahendamisel
- rahvusvaheline maksundus

FINANTSJUHTIMISE KONSULTATSIOONID
- ettevõtete ühinemine ja omandamine
- ettevõtte väärtuse hindamine
- bilansi hindamine
- finantsplaneerimine
- ettevõtete restruktureerimine

RAAMATUPIDAMISTEENUSED
- raamatupidamine
- palgaarvestus

MUUD AUDIITORITE TEENUSED
- arvamused
- mitterahaliste sissemaksete hindamise kinnitamine

Correspondent of Moores Rowland International
An association of independent accounting firms throughout the world.

RIMESS

OÜ RIMESS
Tallinn: Uus-Tatari 25/Veerenni 13, 10134 Tallinn
Tel 6120 420, faks 6120 421
Võru: Lembitu 1, 65607 Võru, tel/faks (278) 21 213

OFFSHORE PANGAD

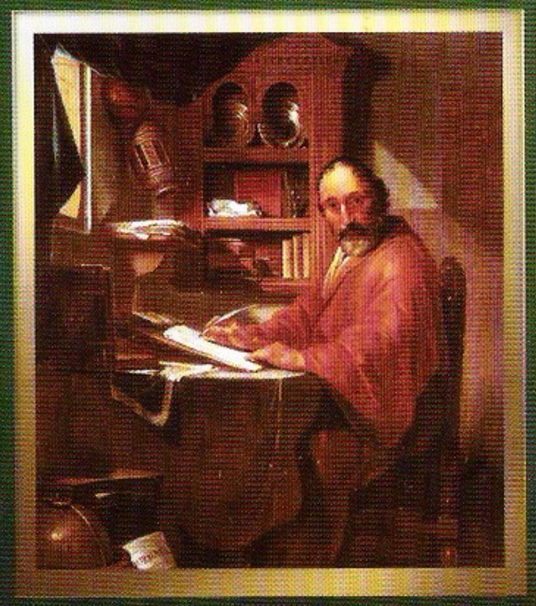
Maksuvabade pankade registreerimine, teenindus ja viimistlus, korrespondentsuhete korraldamine.

Ostame offshore-panga.

Suur valik offshore-firmasid. Finants- ja kindlustuskompaniide, mittetulunduslike organisatsioonide ning fondide registreerimine.

Firmade, ka välisinvesteeringutega firmade asutamine ja ümberregistreerimine Venemaal.

Tegevusplaanide koostamine kliendi tellimusel, audit, legaliseerimine, akrediteerimine Venemaal, Ukrainas, Valgevenes ja Baltiriikides.



MAITSEKAS RAAMISTI
ÄRIKUNSTILE

DS
CORPORATE SERVICES

PANGAD VENEMAAL

Registreerimine, ühendamine, kaa olemasolevate pankade ja kindlustuskompaniide müügis.

Osaku- ja investeerimisfondide, kindlustuskompaniide, finants-tööstuslike gruppide, emissiooniprospektide ning väärtpaberite registreerimine Venemaal.

Eesti aktsiaseltside ja osaühingute asutamine ja ümberregistreerimine

DS Corporate Services

Tallinna Ärikeskus
Harju 6, EE0001 Tallinn
Tel. 6 310 606
6 310 616
Fax 6 310 607
email: ititall@pb.uninet.ee
Moskva : (7 095) 956-17-27.
Peterburi : (7 812) 275-31-71, 327-31-81.
Riia : (371) 732-01-62.
Kiiev : (38 044) 228-38-35.
Kaasan : (7 8432) 43-90-13, 57-84-65.
Minsk : (375 172) 36-24-28.

Sinu teejuht seadusandluses

ESTLEX

Info õigusaktide andmebaasi kohta telefonil 611 3132
Internetis: http://www.andmevara.ee/estlex
Meie e-post: estlexandmevara.ee

EKE ARIKO MAJANDUSKOOLITUS 1998/199

TASUVUSUURINGUD ETTEVÕTTES
Finantsplaneerimine ja tasuvusuuringu koostamine arvutil.
Tasuvusuuringu metoodika disketil kaasa
15. - 16. okt.; 18. - 19. märts

5-osaline seminaride tsükkel
RAAMATUPIDAJAST FINANTSJUHIKS
Kursus majandusalaste algteadmistega töötajatele, kes soovivad osata ja näha majandusvallas rohkemat kui seni ja/või seostavad oma tulevikku ettevõtte finantsjuhtimisega
9. - 10. sept.; 1. - 2. okt.; 3. - 4. nov.; 17. - 18. nov; 8. - 9. dets.; 4. - 5. veebr.
4. - 5. märts; 8. - 9. aprill; 6. - 7. mai; 3. - 4. juuni

KULUDE ARVESTUS
2- päevase seminari eesmärgiks on anda teadmisi ja kogemusi kulude juhtimiseks ning selle kaudu kasumi suurendamiseks
7. -8. okt.; 16. - 17. veebr.; 18. - 19. mai

EKE-ARIKO GONSIORI 31 A, TALLINN TEL 6 312 334, FAKS 6 312 272

mainor
ÄRIKONSULTATSIOONID

Konsulteerime järgmistes valdkondades:
- strateegiline planeerimine ja arengukavad
- ettevõtte üld- ja finantsanalüüs ja nõustamine
- ettevõtte restruktureerimine ja saneerimine
- tööstusmarketing
- äriplaanide koostamine ja hindamine
- laenutaotluse koostamine ja hindamine
- personali stimuleerimine ja motiveerimine
- organisatsiooni tööjaotuse korrastamine

AS Mainor, Kuhlbarsi 1, Tallinn EE0001
tel. 620 76 02; 620 76 03; faks 620 75 98

ETTEKIRJUTUSE VAIDLUSTAMINE

VAIELDA VÕI MITTE

Maksumaksja soov ettekirjutust vaidlustada sõltub mitmest asjaolust. Mõnikord võib ettekirjutus olla nii perfektne, et polegi millegi üle vaielda. Tagasi on ettekirjutuses aga vaieldavusi või selgeid möödalaskmisi. Sel juhul hakkab maksumaksja kalkuleerima. Kui summa on talutav ja samas pole revident avastanud mõnda tõelist eksimust, siis makstakse võlg ära, leppides maksuametiga maksegraafiku suhtes kokku. Mõned üritavad saavutada mõnede nõuete mahavõtmist ka mitteformaalseid kanaleid kasutades. Kui nõutud summa on talumatult suur või maksumaksjale endale teadaolevad patud on nõutud summast väiksemad, hakatakse protestima. Siiski pelgavad maksumaksjad ametlikku vaidlustamist, kuna kardetakse sattuda maksuameti musta nimekirja, s.t tulevikus tagakiusatavate hulka. Selliste ohu olemasolust teatas Maksuameti peadirektor, hoiatades protesteerijaid maksuameti erilise tähelepanu alla sattumise eest. Kartus tagakiusamise ees on põhjendatum väikestes maakonnalinnades, nagu Rapla, Kuressaare, Haapsalu jt, kus kõik kõiki tunnevad. Suurtes linnades on isikliku kättemaksu oht väike.

Tegelikult ei tohiks vaidlustamata jätta ühtki seadusevastast ettekirjut sõltumata nõutava summa suurusest, maksumaksja salapattudest isiklikest suhetest maksuametnikega. Igaüks peaks ametnike oma tõkestamisele kaasa aitama. Maksuameti ettekirjutust saab vaidlust ametkondlikku liini pidi või kohtus. Kuid seda on võimalik teha mõlemas liinis korraga. Nagu öeldud, püüavad maksumaksjad vaid alustada juba revisjoni käigus. Pärast revisjoni lõppu üritatakse aga klaarida juba maksuameti ülemustega. Nii võib mõnikord ka pisut saavutada, kuid neid ponnistusi ei saa nimetada maksuameti akti toimingu vaidlustamiseks. Juhul, kui revideeritu ise maksuamet õiendama ei kipu, kutsutakse ta lõpuks sinna niikuinii revisjoni mater arutama. Tegelikult ei toimu seal enam mingit arutamist, v maksumaksjalt tahetakse saada allkirja ettekirjutuse kättesaamise ko On esinenud juhtumeid, kus maksumaksja võtabki ettekirjutuse vast hakkab seepeale maksuametile seletuskirju ja proteste kirjutama, kulut ära kogu aja, mis on antud ettekirjutuse seaduslikuks vaidlustamiseks. mingit mõtet ise halbu uudiseid tooma minna, las ettekirjutuse kättesaam eest hoolitseb maksuamet.

Ettekirjutust saab vaidlustada kahes liinis: maksuametis või kohtus.

VAIDLUSTAMINE MAKSUAMETIS

Tasumisele kuuluva maksusumma määramise vaidlustamise kord sätestatud MKS VIII peatükis. Selle korra kohaselt esitab maksuma kaebuse samale maksuameti kohalikule asutusele, mille amet ettekirjutuse on koostanud. Kaebus tuleb esitada 30 päeva jook ettekirjutuse saamisest. Päevade lugemine algab ettekirjutuse saami järgnevast päevast. Kui 30. päev langeb puhkepäevale, loetakse tähtpäev

järgmine tööpäev. Tähtaeg lõpeb tähtpäeval kell 24.00. Erilisi vormi- ega sisunõudeid pole maksuametile esitatavale kaebusele sätestatud. Mõistagi tuleb ära näidata kaebaja nimi ja aadress, kaevatava ettekirjutuse kuupäev ja number ning kaebuse motiivid. Motiive võib olla kahesuguseid. Nende esimene liik on seotud ettekirjutuse kui haldusakti seaduspärasusega, sest sageli juhtub, et ettekirjutus ei vasta MKS §15 nõuetele või see on antud ebaseaduslikus korras. Teine motiiviliik on puhtalt maksualane: maksuhaldur on valesti tõlgendanud maksustamise asjaolusid või vääralt rakendanud maksuseadust. Kaebuses peab olema ka selgelt öeldud, mida kaebaja taotleb, s.t kas ettekirjutuse muutmist või tervikuna tühistamist.

Maksuamet peab tegema otsuse saadud kaebuse kohta 30 päeva jooksul. Ka see otsus on haldusakt, millele kehtivad kõik haldusaktidele esitatavad nõuded. Otsusega võib jätta ettekirjutuse jõusse, seda muuta või tühistada. Otsus peab olema motiveeritud, s.t otsuse põhjendavas osas peab olema antud hinnang kõigile kaebuses esitatud väidetele. Negatiivse otsuse korral peab olema näidatud ka edasikaebamise kord. Kui kaebajat otsus ei rahulda võib selle peale esitada kaebuse Maksuametisse. Kui maksuameti kohalik asutus jättis otsuse üldse tegemata, tuleb kaebus esitada ettekirjutuse peale. Maksuametil on kaebuse läbivaatamiseks aega 30 päeva ja ka tehtavale otsusele esitatavad nõuded on analoogilised kohaliku asutuse otsusele esitatavate nõuetega. Juhul, kui Maksuamet jätab otsuse ettenähtud aja jooksul tegemata, on jutt lühike. Maksumaksja võib pöörduda kohtusse, nõudes ettekirjutuse tühistamist ja kohus tunnistabki ettekirjutuse kehtetuks, vaatamata seal, kas selles sisalduvad nõuded on õigustatud või mitte. Ka see pole oluline, mida oli Maksuametisse esitatud, kuid läbi vaatamata jäänud kaebuses taotletud.

Kui on kaevatud kohaliku asutuse otsuse peale ja Maksuamet selle tühist siis tühistab ta ühtlasi ka ettekirjutuse. Sel juhul on Maksuametil en õigus välja nõuda kaebuse tinginud materjalid ja teha ise uus ettekirjut Üldjuhul Maksuamet hoidub oma alluvate otsuste ja ettekirjutu tühistamisest, kuid ilmsete seaduserikkumiste korral on seda siiski teht Varem oli Maksuametil sel juhul kombeks anda kohalikule asutus päevakäsk teha uus ettekirjutus. Pärast mitmeid kohtulahendeid sa lõpuks aru, et Maksuametil pole õigust selliseid käske jagada ning alluv praak tuleb parandada Maksuametil endal. Kuna sisuliselt tähendab vaidlustatud asjaolude uut revideerimist, s.t lisatööd, siis on mõistetav Maksuamet jätab kohalike asutuste otsuste peale esitatud kaebu rahuldamata. Ja ega neil polegi eriti mõtet tõde taga ajada, sest iga võib oma rikutud õiguste kaitseks pöörduda kohtusse maksuvaidl mistahes faasis.

Kuigi maksuameti liinis vaidlemine toob harva edu, on enam-vähem kind et lõpptulemuse saamiseks ei kulu üle kolme kuu.

VAIDLUSTAMINE KOHTUS

Halduskohtusse pöördumise aluseks on kaebaja õiguste tegelik või väide rikkumine riigi täitevvõimuorgani või ametniku poo Halduskohtumenetluse seadustiku (HKS) §4 lg 1 alusel on kohtus võima vaidlustada nii täidesaatva riigivõimuorgani ja selle ametniku õigusa kui ka nende toiminguid. Halduskohus peab tuvastama, kas ja kuid kaevatav akt või toiming rikub kaebuse esitaja õigusi. Asja menetlem toimub halduskohtumenetluse seadustikus sätestatud korras. Maksuas võivad olla vaidlustatavateks õigusaktideks maksuhalduri ettekirjutu ja kaebuste kohta tehtud otsused, samuti otsused halduskaristu

määramise kohta. Maksuhalduri õigusevastaseks toiminguks loetakse ka toimingust hoidumist, kui seadus loeb seda juriidiliseks faktiks (näit. maksmakstud maksusummade mittetagastamine MKS §10 lg. 2 kohaselt või esitatud kaebusele mittereageerimine).

Kuna kohtusse esitatavas kaebuses tuleb näidata, millist kaebaja õigust on rikutud ja kuidas seda on tehtud, siis on kaebuse esitamise eelduseks nii nii kui ka maksuhaldurite õiguste ja kohustuste tundmine. Igaühe põhiõigused on sätestatud Põhiseaduse II peatükis, spetsiifilised maksustamisalased õigused on toodud MKS-is ja maksuseadustes ning nende rakendusaktides. Kuigi kohtusse kaebamine on maksuametiga vaidlemisest mõnevõrra keerulisem ja kulukam, annab Põhiseaduse §15 HKS §19 lg 3 kaebajale hea põhjuse kohtuvaidluse eelistamiseks. Nimelt järgib kohus põhiseadust ja tunnistab põhiseadusevastaseks mistahes asjassepuutuva seaduse, muu õigusakti või toimingu, mis rikub põhiseaduses sätestatud õigusi ja vabadusi või on muul viisil põhiseadusega vastuolus. Halduskohtunik jätab kohtuasja lahendamisel Põhiseadusega vastuolus oleva akti kohaldamata, kuid maksuamet tugineb asja lahendamisel igasugusele kehtivale aktile, ka sellisele, mis on põhiseaduse või seadusega vastuolus.

Kaebus esitatakse maksuhalduri asukohajärgsesse halduskohtusse (halduskohus on kas eraldi asutus või maa- ja linnakohtu juures tegutsevad halduskohtunikud). Kaebus tuleb esitada ühe kuu jooksul arvates päevast, mil isik sai teada või pidi teada saama oma õiguste või vabaduste rikkumisest. See tähendab, et maksumaksja pole seotud ettekirjutuse saamise või muu konkreetse päevaga, vaid kaebeaeg hakkab lugema päevast, mil isik pidi mõistma, et maksuamet või selle ametnik rikkus

tema õigusi. Kuna aga igaühel on õigus eeldada, et riigivõim toimib sead kohaselt, siis võib ebameeldiv teadmine ametnike seaduserikkumis saabuda ka aastate pärast.

Kohtusse esitatavale kaebusele on kehtestatud konkreetsed nõuded. Kae peab sisaldama kohtu nimetust ja aadressi, kaebaja nime ja aadre maksuhalduri või selle ametniku nime ja ametniku ametikohta, kaevat õigusakti või toimingu sisu ning põhjuseid, miks kaebaja loeb õigusa või toimingut oma õigusi või vabadusi rikkuvaks, samuti kaebaja sel väljendatud taotlust. Kaebusele kirjutab alla selle esitaja. Juriidilise isi nimel kirjutab alla selle juht või volitatud esindaja. Kaebaja esindaja pe kaebusele lisama tema volitusi tõendava dokumendi (juriidilise isi registriväljavõte või volikiri, mis füüsilise isiku esindajal peab ole notariaalselt kinnitatud). Kaebus esitatakse kahes eksemplaris ja sell lisatakse veel kaevatav akt ja muud kaebuse väiteid põhjendav dokumendid, samuti kviitung riigilõivu tasumise kohta. HKS §5 lõ kohaselt võib oma liikmete huvides kohtusse kaebuse esitada kõ isiku ühendus, kui põhikiri ühendusele sellise õiguse annab. Maksuasjus Eestis ainsana selline õigus Eesti Maksumaksjate Liidul (EML).

Kui maksumaksja ei pea vajalikuks EML-i, maksunõunike või advokaat abi kasutada, vaid otsustab kaebuse ise esitada, siis pole selles vaidlu staadiumis suuremat ebaõnnestumist karta. Kui halduskohtunik leiab, kaebuses on kõrvaldatavaid puudusi, siis teeb ta määruse, millega ann kuni 10-päevase tähtaja puuduste kõrvaldamiseks. Kui kaebaja puudu kõrvaldamisega hakkama ei saa, siis tagastab kohtunik oma määruse kaebuse, seda läbi vaatamata. Kaebuse tagastamine ei võta aga iseenes ära õigust sama asjaga uuesti seadusega sätestatud korras halduskohtu pöörduda.

Halduskohtunik vaatab kaebuse läbi avalikul kohtuistungil, kus kehtivad tsiviilkohtupidamise reeglid. Kohtus käimisesse suhtuvad maksuhaldurid, erinevalt maksumaksjast, üsna külmalt. Hästi teades, et tasumisele kuuluvate maksusummade määramise ebaõigsust peab tõestama maksumaksja, kordab maksuameti esindaja kohtus tavaliselt ettekirjutuses öeldut ega võta ilmaski eksimusi omaks. Kui ettekirjutuse koostamisel on tehtud ilmselgeid vigu, siis eelistab maksuamet ettekirjutuse tühistada juba enne kohtuistungit ja palub maksumaksjal kaebus kohtust tagasi võtta. Kaebuse tagasivõtmine on aga jäme viga, sest nii jäävad kaebaja kohtukulud maksuametilt välja mõistmata. Kaebuse tagasivõtmist on maksuamet püüdnud saavutada ka lubadusega maksumaksja mõneks ajaks rahule jätta.

Kohtus käimine on maksuametile rutiinne tegevus, milleks on palgale võetud juristid. Maksumaksja avab aga kohtumaja ukse reeglina ainukordselt ja seegi annab olulise eelise maksuametile, kes lisaks sellele, et pea kohtus ka midagi tõestama hakkama. Mõnikord juhtub asja arutamisel kohtus ka seda, et kohtunikus ärkab riigiametnik ja ta asub kompenseerima maksuameti esindaja ükskõiksust ja ebakompetentsust. Kokkuvõttes on maksumaksja positsiooni nõrkusteks kohtuvaidluses: ebapiisav juriidiline ettevalmistus maksunduses, kogenematus kohtuasjade ajamises, kohustus süütust tõestada, kohtunike aeg-ajalt väljalööv riigikesksus, kohustus maksta riigilõivu. Kohtuvaidlus võib kujuneda ka pikaks - 12 kuud ei ole mingi piir.

APELLATSIOONIMENETLUS

Kui maksumaksja või maksuamet ei ole rahul halduskohtu otsusega, võ ta 10 päeva jooksul, arvates kohtuotsuse avalikule kuulutamisele järgneva päevast, esitada apellatsioonkaebuse ringkonnakohtu. Apellatsioonivõimaluse olemasolu on muidu tore, kuigi pärsib mõ halduskohtuniku indu tõe ja õiguse jaluleseadmisel. Üks Tallin kohtunikke ütleski: "Ükskõik, millise otsuse ma teen, igal juhul kaeb emb-kumb selle edasi". Ja kaevataksegi. Kaebuse motiiviks võib olla menetlusnormide rikkumine halduskohtus, asjas esitatud tõendite vä hindamine või maksuseaduse normide väär kohaldamine. Ringkonnakohu arutab asja 3-liikmeline halduskolleegium, kes peab kontrollima kõ apellatsioonkaebuse esitatud väiteid, väljumata seejuures halduskohu arutatu ja kaebuses esitatu piirest. Ringkonnakohus võib apellatsioo korras haldusasja läbivaatamisel halduskohtu otsuse muuta või tühista ja teha ise uue otsuse; tühistades otsuse ja saata asi uueks arutamiseks teisele halduskohtunikule või jätta kaebuse rahuldamata ja halduskoh otsuse muutmata.

Halduskohtu halba otsust ringkonnakohtu kaudu parandada pole kerg Ka kohtunike suhtes kehtib ökonoomiaprintsiip - milleks teha lisatöö kui lihtsam on öelda, et halduskohtunik on asja õigesti lahendanud. Ku ringkonnakohtu halduskolleegiume on mitu korda vähem kõ halduskohtunikke, siis on nende lahendite kvaliteet mõnevõrra ühtlase Siiski võivad ka kolleegiumid teha samade asjaolude korral kardinaals erinevaid otsuseid.

KASSATSIOONIMENETLUS

Kõik pole veel kadunud ka ringkonnakohtu negatiivse lahendi korral. Kui protsessiosaline leiab, et ringkonnakohus on seadust vääralt kohaldanud või oluliselt rikkunud kohtumenetluse norme, võib ta ühe kuu jooksul esitada Riigikohtule kassatsioonkaebuse. Riigikohus on aga selline instants, mis igaühe kaebusele ei reageeri. Meelsamini klaarib ta kaebusi kriminaal- ja haldusasjades, kuid kaebusi riigivõimu peale ei taheta sugugi menetleda. Tegelikult polegi Riigikohus ise otsustaja, kas kassatsioonkaebust ette võtta või mitte. Asja menetlemiseks Riigikohtus tuleb kaebajal luba nõutada kohtult. See on aga täiesti *kafkalik* nähtus, kes teeb, mis tahab ja ei pea oma otsuseid põhjendama. Siiski on Riigikohus ka maksuasjus mõne kaebuse läbi vaadanud. See kohtuorgan on ka nii uhke, et igaühega ei räägi, vaid aktsepteerib protsessiosalise esindajana vaid vandeadvokaati. Riigikohtu lahendid on üldise tähendusega, kuna nende järgi joonduvad analoogiliste asjade lahendamisel alama astme kohtud. Uurides Riigikohtu lahendeid maksuasjades, võib aga sealtki leida kummalisi ja vastuolulisi seisukohti.

PARALLEELNE VAIDLUSTAMINE

Nagu eespool selgitatud, pole maksuametiga vaidlemine kuigi kasulik tegevus: sellega seotud aja-, närvi- ja rahakulu läheb tavaliselt raisku. Juhul kui ettekirjutuse vaidlustamisel kasutatakse maksunõuniku abi, on mõnikord siiski kasulik esitada kaebus ettekirjutuse peale paralleelselt nii maksuametisse kui ka kohtusse. Seda eriti perifeerias, kus ka maksuametnikud pole harjunud kohtus käima. Nii võib juhtuda, et maksuamet, veendudes maksumaksja otsustavuses ja oma nõuete

vaieldavuses, loobub neist ilma kohtuotsuseta. Sellisel juhul on ikk võimalik kohtuotsusega saavutada õigusabikulude kompenseerimine.

MAKSUVAIDLUSE TAGAJÄRJED

Eespool oli juttu sellest, et mõned maksumaksjad pelgavad kohtuvaidl võidu korral sattuda maksuameti viha alla. Mõnikord juhtubki, et koha maksuamet teeb sama asja kohta uue ettekirjutuse, sest kehtiv seadusand seda ei keela, või organiseerib ettevõtja permanentse revideerimise ja uute ettekirjutuste tegemise. Erilise jäärapäisusega on sel alal silma paistn Läänemaa ja Saaremaa Maksuamet. Sellise taktikaga on võimalik vä kurnata ka edukas vaidleja. Viimasel ajal on aga kohalikel maksuameti tekkinud probleeme kaebaja kasuks välja mõistetud kohtukuludega, ku need tuleb neil tasuda oma asutuse eelarvest. Rahaline kitsikus sun mõnikord maksuametit minema isegi kokkuleppele vaidluse võitjaga: sina kohtukulusid kasseeri, vastutasuks jätame meie sinu mõneks aja rahule.

MAKSUNÕUNIKE KASUTAMINE

Asjatundjate abi tasub kasutada juba revideerimisprotsessi algus ootamata ära revidentide järeldusi ja ettekirjutust. Kindlasti tuleks pöörd maksunõuniku poole saadud ettekirjutuse analüüsiks ja võimaliku vaidlustamiseks. Peamine põhjus kõrvalise abi kasutamiseks on asjao et kuigi maksumaksja võib teada ühe või teise vaidlustatud episoodi a

paremini kui keegi teine, ei tunne ta maksuametile kehtestatud tasumisele kuuluvate maksusummade määramisel mängureegleid ja seetõttu ei suuda avastada ka maksuameti poolt tehtud vigu. Maksuameti poolt tehtud vead on aga need asjad, mida vaidlustades on kõige kergem edu saavutada. On ja majanduslikud protsessid vägagi eripalgelised ning maksustamisreeglid siiii

maksma. Eeltoodud skeem kehtib ka siis, kui maksuamet hoid enammakstud maksusummade tagastamisest maksumaksjale.

Tuleb veel märkida, et nõuniku abile tehtud kulutused kompenseerib ri juhul, kui maksuvaidlus lahendatakse kohtus. Seda ka siis, kui esita kaebus rahuldatakse vaid osaliselt. Maksuametis vaidlemis õigusabikulusid ei kompenseerita, kuid nende väljanõudmist on võima taotleda tsiviilmenetluse korras: on ju riik põhjustanud oma tegevuse maksumaksjale materiaalset kahju.

MAKSUKONFLIKTIDE ALLIKAD

Maksukonfliktide juured võivad peituda nii maksumaksja kui ka maksuameti tegevuses. Maksumaksjail juhtub sageli, et jääb täitmata mõni maksuseadusega sätestatud kohustus. Tüüpiliseks näiteks on siin käibemaksukohustuslaseks registreerimise kohustusliku tähtaja mahamagamine. Lisaks majanduskahjule toob see kaasa tagasiulatuva registreerimise maksuameti initsiatiivil ja selle alusel tuletatud maksuvõla. Teine levinud tegematajätmine on seotud tulu-, käibe- ja sotsiaalmaksumaksuseaduste poolt ettevõtja arvepidamisele esitatavate nõuetega. Nimelt peab ettevõtja raamatupidamine selgesti kajastama, kuidas on üks või teine kulutus maksumaksja ettevõtlusega seotud. Ettevõtlusega seotuse kajastamine peaks toimuma ettevõtja raamatupidamise seise-eeskirjade kohaselt, kuid need eeskirjad on sageli väga viletsad või puuduvad üldse. Selliseid alusdokumente on teisigi, näiteks ettevõtja kokkulepe maja, auto või telefoni kasutamise kohta nende asjade valdajatega. Esineb ka lihtsalt mõne summa arvest väljajäämist ja või topelt arvestamist. Seda sorti konfliktiallikad tulenevad enamasti maksumaksja teadmatusest või tähakusest.

Eelkirjeldatud vead on suhteliselt süütud ja enamasti tagantjärel parandatavad. Raskemad on aga juhtumid, kus maksumaksja teeb teadlikult lubamatuid tegusid. Kõige lapsikumad on lihtviisilised fiktiivtehingud, kus maksumaksja vormistab endale ise kuludokumente. Mõned on ag sõbralikelt poemüüjatelt hankinud tühje arveblankette või laskn vormistada arveid, mis varjavad tegelikke tehinguid. On esinenud k dokumentide võltsimist, kus arve saaja muudab arve sisu. Täielik sigad on fiktiivne eksport, mille vormistamisele ahvatletud tolliametnik võidakse pärast vangi panna. Sellised teod on käsitletav seaduserikkumistena, millega kaasneb haldus- või kriminaalvastutus.

On juhtunud ka seda, et tehingud on seaduslikud ja korrektselt vormistatu kuid neis on maksuametnikke ärritavaid momente, mida need võivad võ isikliku mõnitamisena. Nii on ettekirjutuse ajendiks olnud näiteks kroonine aastarent eramu kasutamise eest, samuti tehingud 4-aasta majaomanikuga.

Nii mõnigi probleem johtub sellest, et firma peremees ei tunne piisav muret korraliku arvepidamise sisseseadmise üle. Ühe Tallinna ettevõtte no omanik ja juhataja palkas raamatupidajaks endise suurettevõt finantsdirektori ja uskus nõnda raamatupidamis- ja maksuprobleem lahendanud olevat. Kolme aasta pärast sai ta aga teada, et raamatupidam kui niisugust polnud olemaski ja väljasaadetud maksudeklaratsioon sisaldasid ei tea kust saadud numbreid. Ühe Harjumaa ettevõtte aktsionär avastasid aga ühel päeval, et nende firma pole algusest peale deklareerin ega tasunud mingeid makse. Pahandusi võib tulla ka siis, kui raamatupidaj maksuarvestaja on küll tubli, kuid vähese asjatundmisega või liiga arg,

ma peremeestelt nende tehingute kohta adekvaatset infot nõuda. Seda on juhtunud ka raamatupidamise ja maksuarvestuse ostmisel teenusena mõnelt firmalt.

Kui maksukonflikt on põhjustatud eespool kirjeldatud asjaoludest, siis maksumaksjad eriti vaidlema ei kipugi, paluvad vaid kergemat karistust või panevad firma kinni. Kohtusse kaevatakse eelkõige konfliktid, mille on põhjustanud maksuameti seadusevastane tegevus või haldusakt.

Nagu juba eespool öeldud, tohib ametnik teha üksnes seda, milleks talle on seadusega konkreetselt õigus antud, ega tohi jätta tegemata neid asju, mida seadus tal teha käsib. Sellised reeglid muidugi ametnikele ei meeldi, nende tegevust juhib iseenese või ülemuse tarkus. Eriti kurioosseks näiteks on Tallinna Maksuameti ettekirjutus, millega nõuti ühelt tallinlaselt füüsilise isiku tuludeklaratsiooni abivorm E põhjal arvutatud käibemaksu tasumist. Ka paljudel muudel juhtudel on maksuamet määranud tasumisele kuuluvaid maksusummasid maksuarvestuseks kõlbmatute dokumentide, näiteks lepingute alusel. Maksuametnikud kipuvad ka olemasolevat reeglistikku oma äranägemise järgi täiendama. Näiteks, Harju Maksuamet on välisinvesteeringuga kaasneva soodustuse kasutamise eelduseks seadnud sularaha sissemakse tegemise tingimata Eesti panka, kuigi seadus midagi sellist ei sätesta.

Tõne oma ettekirjutuse tegemist jätab Maksuameti keskasutus kohustusliku kontrollimise tavaliselt tegemata. Pealiskaudne on pahatihti ka kohalike asutuste kontroll. Nii möönab Tallinna Maksuamet oma kirjas Tallinna Halduskohtule: "Dokumentatsiooni sisulise kontrolli tulemusena on kinnitust leidnud teenuse eksport, seetõttu kuulub ettekirjutus nr. 558 tühistamisele 222 084 krooni ulatuses". Aga muidu, mis see pisiraha siis maksta ei peaks olema. Muuseas, tuginedes selles ettekirjutuses toodule,

määras maksuameti direktori asetäitja Aron ettevõttele veel 50 tuhan kroonise haldustrahvi. Mõnikord ei vaevu maksuamet üldse muud vaatam kui oma arvuti monitori ekraani. Ka sealt nähtud andmeid on Talli Maksuamet pidanud ettekirjutuse tegemise piisavaks aluseks.

On esinenud ka juhtumeid, kus maksuamet nõuab ettekirjutuse tasum isikult, kellel pole asjaga üldse pistmist. Nii käskis Lääne-Viru Maksuam ühele Rakvere kandi ettevõttele tehtud ettekirjutuse kinni maksta sel emaettevõttel. Põhjendus oli lihtne - tütrelt pole midagi võtta ja omaka inimestest on kahju ka, aga ema seal Tallinnas on suur ja rikas.
Kui kõigi eeltoodud probleemide kõrvaldamine on maksumaksja v maksuhalduri võimuses, siis maksukonfliktide objektiivseks allikaks jääv maksumaksja ja maksuhalduri erinevad arusaamad tehingute iseloom ja maksuseaduste normide mõttest. Seejuures võivad ametnike seisuko ühesuguste asjade käsitlemisel eri maakondades ja isegi samas asutu olla vägagi erinevad. Ühe Tallinna firma juht palus kontrolli teostav revidendilt kirjalikku õiendit teatavate, selle firma jaoks tüüpiliste kulu arvestamise kohta maksuarvestuses. Õiendi ta sai ja selle järgi ka toim Paari aasta pärast tuli teine revident, kes leidis, et maksuarvestus ei o olnud seadusega kooskõlas. Sel revidendil oligi õigus, järgnes ettekirjut ja firma oligi pankrotis. Siit moraal: ametnike arvamustesse nagu soovitustesse-korraldustesse tuleb suhtuda kriitiliselt või mis veel targ - nende kuulamist tuleks vältida.

Muidugi toimub ajapikku arusaamade ühtlustumine, seda n maksumaksjate ja maksuametnike igapäevategevuse kui ka kohtulahend läbi. Järgnevalt ongi kirjeldatud maksude arvestajate ja kontrollija erinevaid arusaamu, mis on ilmnenud tähtsamate maksuseaduste normi rakendamisel.

TULUMAKSUPROBLEEMID

Maksuamet süüdistab ettevõtjat sageli selles, et see on jätnud tulumaksu arvutamisel arvestusest välja osa sissetulekuid ja võtnud arvesse väljaminekuid, mida ei oleks saanud arvestada. Esimesel juhul maksuseadusele tavaliselt ei viidata, teisel juhul viitab maksuamet TMS §13 rikkumisele. Selle sätte kohaselt arvatakse maksumaksja tulust maha tema poolt maksustamisperioodil tehtud tema ettevõtlusega seotud dokumentaalselt tõestatud kulutused. Seega on kulutuse arvessevõtmise otsustamiseks vaja lahendada ainult kaks küsimust: kas ja mil määral maksumaksja poolt tehtud kulutused olid tehtud seoses tema ettevõtlusega ja kas need kulutused on dokumentaalselt tõestatud.

Tulumaksu arvutamisel tulevad arvesse üksnes tehingute toimumist tõendavad algdokumendid, mis peavad olema raamatupidamises kirjendatud raamatupidamisseaduses ja sise-eeskirjades sätestatud viisil. Ka nõuded algdokumentidele on määratud raamatupidamisseadusga. See, kas ja kuidas kulutus on seotud maksumaksja ettevõtlusega, on ettevõtja enda otsustada. Seda õigust saab piirata üksnes seadusega. TMS §16 annabki ammendava loetelu kuludest, mida mingil juhul ei saa tuludest maha arvata ja TMS §14 alusel piirab ettevõtlusega otseselt mitteseotud kulude mahaarvamist rahandusministri poolt kehtestatav loetelu.

VALED KULUD

Maksuametnike arusaamad neist lihtsaist reegleist on sageli väga iseäralikud. Nii ei peeta võimalikuks ettevõtja poolt tasutud "võõrast kulude" mahaarvamist maksustavast tulust. Võõrasteks kuludeks loevad ametnikud näiteks ettevõtja äripartneri poolt ettevõtja huvides tehtud kulutuste hüvitamist.

Näide Saaremaa Maksuametilt: ettevõtja tellis disainerilt reklaambukleti. Disainer vastutas kvaliteetse bukleti tiraaži kohaletoimetamise eest ja ettevõtja pidi lisaks teenustasule tasuma ka kõik muud asjakohased kulutused (trükkimine jne). Disainer esitas ettevõtjale oma arve ja selle lisana arved teistelt ettevõtjatelt, mis olid talle esitatud seoses bukleti valmistamisega. Maksuamet leidis, et kuna trükikoja arve adressaadiks oli disainer, siis seetõttu ei olnud ettevõtjal õigust trükikojale otse makstud raha oma kulude hulka arvata. Kohtus selgitas maksuameti esindaja, et kui trükikoda esitanuks arve disainerile ja see siis omakorda ettevõtjale ning ka raha liikunuks läbi mitme käe, siis oleks kõik OK. Väga piinlik, kuid sellist seisukohta aktsepteeris ka kohus.

Ühe Tallinna projekteerimisettevõtte maksuarvestusest välistas maksuamet kulutused, mida see oli teinud insenertehnilistele uuringutele oma maja keldris. Ettevõte nimelt tahtis oma kontorilt sinna laiendada. Revident selgitas: te pole ju sinna midagi ehitanud ja üleüldse on teie ettevõtluseks projekteerimine, mitte kontoriruumide ehitamine.

Üsna tavaline on telefoniarvete välistamine kuludest, kui firma asub eramajas. Kiuslik revident hakkab nõudma tõendeid selle kohta, et kõik makstud kõned on olnud ettevõtlusega seotud.

TULUDE VARJAMINE

Samast sarjast on ka episood Harju Maksuameti ettekirjutusest. Autojuht saadeti lubjasegu tooma. Mees ostis oma raha eest segu ja tõi selle kohale. Siis andis ta ostukviitungi kassasse ja selle alusel hüvitati talle kulutatud raha. Maksuamet nägi viga selles, et kviitungile oli kirjutatud autojuhi, mitte ettevõtte nimi ja nõudis segu hinna arvestamist autojuhi tuluna ja sellelt tulumaksu kinnipidamist.

Tehingute sisule ei saa alati pihta ka Ida-Viru Maksuamet, kes on oma ettekirjutustega nõudnud, et komisjonärid arvaksid oma tulude hulka mitte komisjonitasu, vaid komitentidele kuulunud kauba müügilepinguis näidatud hinna. Aga ega seal ei püütudki fikseerida, kellele kaup kuulus, kellele raha laekus või kuidas nägi välja komisjonäri bilanss enne ja pärast tehinguid.

Ühe ettevõtte pangaarvele laekus teenuste eest raha, mille saamiseks ettevõte arvet polnud esitanud. Kuna need teenused oli osutanud hoopis teine ettevõte, siis luges esimene ettevõte summa ekslikult laekunuks ja kandis raha üle teisele ettevõttele ega võtnud raha liikumist oma tulumaksuarvestuses arvesse. Teenustasu võttis oma tuluna arvele teine ettevõte. Saaremaa Maksuamet leidis, et raha laekumine esimesele ettevõttele tähendab seda, et too sai teenuse osutamisest tulu ja nõudis laekunud summalt tulumaksu. Ettevõtte arvamuse peale, et sel juhul tuleks ka raha edasisaatmine kuluna arvesse võtta, vastas maksuamet, et tema pole kulude arvestust vaidlustanud ja ettevõte jättis ise oma õiguse kasutamata. Ei mõjunud ka selgitus, et vaidlusalune summa läks teise ettevõtte tulumaksu arvestusse sisse.

Saaremaa Maksuameti arusaam tulust ja selle maksustamisest on eriliselt ähmane. Nemad on süüdistanud maksumaksjat tulude varjamises isegi siis, kui teenust pole osutatud, arvet esitatud ega raha saadud. Saaremaa maksuametnikud ei vajagi oma nõuete toestamist seadusega, neile piisab isiklikust seisukohast: "Nagunii te mingit suri-muri tegite".

Üks Tallinna firma, saanud enda haldusse kontorihoone, esitas rentnikele oma nimel arveid, millega laskis rendise kanda majaomaniku arvele. Mõne kuu pärast selgus, et halduslepingu kohaselt pidanuks haldaja esitama arveid mitte oma, vaid majaomaniku nimel. Haldaja annulleeris oma varasemad arved ja väljastas nende asemel uued, nüüd juba majaomaniku nimel. Maksuamet ei suutnud ka pärast kõigi kohtuinstantside läbimist mõista, et maksuseadust pole rikutud ja eelarve pole kannatada saanud.

PARANDAMINE JA PARENDAMINE

Sageli on vaidluste põhjuseks kapitaalmahutuste olemuse tõlgendamine, kas on tegu parendamise või ainult parandamisega. Sellest ühest tähest sõltub, kas tehtud kulutused saab maha arvata maksustamisperioodil või tuleb need liita põhivaraobjekti amortiseeritavale maksumusele. Ehitiste puhul on siin abivahendiks planeerimis- ja ehitusseadus, mille §39 nimetatud tegevustele tehtud kulutusi ei saa kuigi kergesti kirjutada maksustamisperioodi kulude hulka. II grupi põhivarale tehtud kulutusi ei saa kuludesse kanda siis, kui nende tegemise tulemusel on objekti tarbimisomadused paremad kui uue peast.

ERISOODUSTUSED

Maksustamata jäänud erisoodustusi jahib iga tulu- ja sotsiaalmaksurevident. Uuritakse füüsilistele isikutele tehtud makseid, söögi- ja sõiduarveid, kohvi-, kommi- ja lilleostusid jne. On mindud isegi niikaugele, et erisoodustuseks on loetud kadunukese hauale viidud pärgasid. Muidugi lähevad erisoodustuste hulka nii töötajate kui äripartnerite laste jõulupakid, rääkimata firmarõivaist ja personaalsetest kaitsevahenditest (tänu Valitsusele ei maksustata tööohutusega seotud eririietuse ja muude kaitsevahendite andmist sotsiaalmaksuga). Vead erisoodustuste maksustamisel ei lähe reeglina kuigi kalliks maksma, seepärast lasevad nii mõnedki ettevõtjad selliseid asju revidentidel leida.

KAPITALI SISSEMAKSED

Äriühingule aktsiakapitalina sisse makstud ettevõtluses kasutatava põhivara amortisatsiooni arvestamisest on probleeme tekitanud näiteks Rapla ja Saaremaa Maksuametid. Seal ollakse nimelt seisukohal, et kuna äriühing pole sellise vara eest sentigi maksnud, siis on TMS-i mõttes tegemist tasuta saadud varaga, mille amortisatsiooni ei saa ettevõtja TMS §17 alusel oma tulust maha arvata.

Kapitali olemusest arusaamine on valmistanud probleeme ka Harju Maksuametile. Ühes oma ettekirjutuses käsitles ta fondiemissiooni abil toimunud aktsiapakkide nominaalväärtuse suurenemist aktsionäride tulunä millelt ettevõte oleks pidanud tulumaksu kinni pidama. Kapitali sissemaksjaks on Harju Maksuamet pidanud aga seda isikut, kes asja vahetult üle andis, mitte seda, kellele asi kuulus ja kelle nimel üleandmine toimus.

RISKIDE VÄHENDAMINE

Ülaltoodud asjaoludel tekkivate konfliktide riski on võimalik oluliselt vähendada lihtsate abinõudega. Esmalt tuleks oma töötajaid ja teisi ettevõtte hüvanguks kulutusi tegevaid isikuid instrueerida, et nad laseksid arveid välja kirjutada just ettevõtte nimel. Kui siiski juhtub nii nagu lubjasegu toonud sohvriga, siis tuleks fikseerida kauba vastuvõtmine ettevõttesse ja teha asjakohased märked algdokumentidele.

Muidugi tuleb kontrollida kõigi algdokumentide vastavust raamatupidamise seaduse §8 nõuetele. Kui mõni rekvisiit on puudu, võib selle ise juurde kirjutada.

Veel tasub tähelepanu juhtida korralike raamatupidamise sise-eeskirjade ja muude firmasiseste normdokumentide tähtsusele. Kui ikka ettevõtja on teinud kirjaliku otsuse selle kohta, et 45% tema eramu halduskuludest on seotud majas toimuva ettevõtlusega, siis on revidendi suu kinni. Samas, kui protsendiks on pandud 95, tuleb kindlasti pahandusi. Ühesõnaga, asjad peavad olema mõistusepäraselt ja kindlalt paigas.

KÄIBEMAKSUPROBLEEMID

RIIGI JA MAKSUMAKSJA MURED

Seoses käibemaksuga on riigil kaks põhiprobleemi: kuidas hoiduda käibemaksu tagastamisest võltseksportööridele ja kuidas saada kätte käibemaks, mis on tasutud käibemaksukohustuslastena registreerimata isikuile.

Maksumaksjaile on eelkõige probleemiks maksuameti hoidumine enammakstud käibemaksu tagastamisest. Viimasel aastal on saanud reegliks, et käibemaksu tagasitaotleja majandustegevust hakatakse pikalt ja piinarikkalt kontrollima ning asi võib kergesti lõppeda otsitud asjaoludel tehtud ettekirjutusega.

Ettekirjutuste tüüpmotiivideks ongi ekspordi tõendamatus ja käibemaksuseaduse (KMS) §18 lg 1 rikkumine, mis seisneb selles, et tasumisele kuuluvast käibemaksust on maha arvatud registrisse kandmata isikuile makstud käibemaksusummad. Nende suurte rubriikide kõrval otsitakse ka muid möödalaskmisi, näiteks puudulike arvete võtmist maksuarvestusse.

KÄIBEMAKSU MAKSMINE MITTEREGISTREERITULE

Käibemaksukohustuslaseks registreerimata isikutele tasutud käibemaksuga seotud probleemid peaksid tänaseks olema kadunud. KMS §18 1. lõikega motiveeritud ettekirjutuste vaidlustamine on andnud kohtus alati sama tulemuse: "valedele" isikutele makstud käibemaksu mahaarvamine on lubatud, kui arve esitaja on arvel näidanud käibemaksu ja arve on ka muidu korrektne. Kellelgi ei ole kohustust kontrollida oma partneri tausta, sellisel juhul vastutab KMS-i kohaselt maksu kasseerija, mitte maksja.

0-MÄÄRA RAKENDAMINE EKSPORDIL

Kohtupraktika ekspordi tõendamise asjus ei ole nii ühene. KMS§28 lg. 5 kohaselt loetakse eksport tõendatuks rahandusministri poolt kehtestatud korras. Kauba ekspordi tõendamisel on seejuures aluseks ekspordi kaubadeklaratsioon vastavate tollitemplitega. Rahandusministri määrusega nr. 73 24.09.1996 on antud kauba ja teenuse ekspordi tõendamise kord, mille II ptk p 5 sätestab, et kaupade eksport peab olema tõendatud kas ekspordi kaubadeklaratsiooniga, millel on piiritolliasutuse märge kauba vabastamise kohta tollijärelevalve alt, või juhul, kui kaup on paigutatud tollilattu ekspordi ootele, impordideklaratsiooniga, millel on ekspordiks ettenähtud kauba tolliladustamise kohta vastav märge.

VÕÕRAMAA PABERID

Oleks nagu lihtne ja selge - toll on templi löönud ja asi klaar. Häda on aga selles, et Eesti riik oma tolli ei usalda. Seepärast täiendati käibemaksuseadust §28 7. lõikega, mille kohaselt Maksuameti või Tolliameti vaidluses maksukohustuslasega kauba ekspordi või taasväljaveo toimumise üle loetakse kauba ekspordi või taasväljaveo toimumise tõendiks kauba sisseveo registreerimist tõendavat dokumenti, mille on väljastanud selle välisriigi tolliasutus, kuhu kaup maksukohustuslase andmetel Eestist vahetult saadeti. Kuigi nimetatud dokumendid peab hankima Tolliamet, ei tõtta ükski tolliametnik pingutama, hankimaks maksuametile või maksumaksjale meelepäraseid pabereid, mis pealegi võivad kahtluse alla seada tollitöö kvaliteedi. Ja ega ühegi riigi tolliasutusel ei ole mingit kohustust Eesti seaduses sätestatud dokumente väljastada. Heal juhul õnnestub hankida paber selle kohta, kas saadetise adressaat on kodumaa registrisse kantud või mitte, kuid mitte kauba sisseveo kohta sellesse riiki. Aga näiteks Läänemaa Maksuametile kõlbab ettekirjutuse põhjendamiseks seegi. Tegelikult maksuamet ju ei peagi oma nõudmiste põhjendatust tõendama - MKS §22 4. lõike kohaselt peab maksuhalduri poolt tasumisele määratud maksusumma vaidlustamise korral maksumaksja tõestama, et maks on valesti määratud.

Lähtudes praegu Eestis kehtivaist õigusaktidest, tuleb asuda seisukohale, et välisriigi tollidokumendi puudumine ei saa olla tõendiks selle kohta, et eksporti pole toimunud. Kindlasti pole lootust eksporti tõendada juhul, kui puudub piiriületusmärkega kaubadeklaratsioon ja maksuhalduril on olemas teise riigi tolliasutuse dokument selle kohta, et antud riigi territooriumile pole seda kaupa sisse veetud.

Ekspordi tõendamiseks piisab korrektselt vormistatud ekspordideklaratsioonist, sellele alustõendile pole vaja lisada muid tõendeid. Kui pole deklaratsiooni ega ka välisriigi tollitõendit, kuid kaup on siiski välja veetud ja ettevõtja soovib tehingut arvestada ekspordina, tuleks pöörduda Tolliameti poole taotlusega, et viimane hangiks dokumendi selle riigi tollist, kuhu kaup vahetult Eestist sattus. Seda, kuhu kaup tegelikult sattus, peaks asjast huvitatud eksportöör muidugi ise jälgima.

UUSI TRENDE: ODAV VÄLJAMÜÜK

Uue trendina on hakatud ettekirjutusi motiveerima KMS §12 6. lõikega. See säte annab maksuametile õiguse määrata ise maksustatava käibe maksustatavat väärtust, kui ta leiab, et midagi on ära antud liiga odavalt. Maksuamet võib maksustatavaks väärtuseks määrata võõrandatud kauba turuhinna kohalikul turul, kuid see on sageli võimatu. Aga juhtub ka lihtsalt rumalaid lugusid - Tallinnas sai hulgimüügifirma ettekirjutuse, sest tema väljamüügihind oli madalam kui sama kauba hind linna turgudel. Hiiumaal tehti ettekirjutus aga selle eest, et veidi suvepäikese kätte seisma jäänud värske kala müüdi ümbertöötlemiseks odavamalt kui kvaliteetkaup. Kõige sagedamini tehakse aga ettekirjutusi pruugitud autode maaletoojatele.

PUUDUV REKVISIIT

Kõige hõlpsam ja ohutum on aga tasumisele kuuluvate maksusummade määramise plaani täita KMS §18 lg. 6 alusel. Selle sätte kohaselt tohib oma käibelt arvestatud maksust mahaarvamisi teha ainult KMS §24 sätestatud nõuetele vastavate originaalarvete alusel. On rohkem kui

tõenäoline, et revident leiab iga firma raamatupidamises arveid, kus on puudu mõni nõutav rekvisiit. Kui selline arve on välja nopitud ja koopia revidendi käes, pole enam midagi teha - olgu äri aetud ja makse makstud nii ausalt kui tahes. Suurte arvetega vahele jäämine on muidugi traagiline, kuid nii mõnigi ettevõtja jätab sihilikult sisse mõned väikesed puudulikud arved, et revident saaks oma ülesande - avastada maksuvõlg - kergemini täidetud.

Mitmeid rekvisiite (välja arvatud müüja allkiri) saab igaüks ise arvetele peale kirjutada ja paljudel ettevõtjatel on selleks otstarbeks soetatud oma firma rekvisiitidega tempel. Laekunud arved tuleks regulaarselt, soovitavalt enne tasumist üle vaadata ja võimaluse korral vead parandada. Tehtud parandustest on viisakas informeerida ka arve väljastanud ettevõtet. Mõnikord pole aga parandamine võimalik. Näiteks on 1. juulil 1998 firmalt X tulnud allkirjastatud arve nr 258 teostatud veoteenuse eest, teenuse hind 5000 kr, käibemaks 900 kr, kokku tasuda 5900 kr. Mis on pahasti? Pärnu Maksuamet leidis, et näitamata on teenuse osutamise aeg, teenuse kogus ja hind. Kuna revideeritud firma kasutab palju veoteenuseid, siis korjus mõnekümne sellise veoarve väljapraakimisega 100 000 kroonine maksuvõlg, intressid peale selle. Selliseid arveid pole arve saajal võimalik ise parandada, ainus võimalus on lasta need teenuse osutajal ümber teha. Rapla Maksuameti revidendil oli veel parem õnn - tema leidis arve, kus puudus kauba saaja aadress ja 80 000 oligi kirjas. Sellise vea läbilaskmine on küll selge lohakus.

KÄIVE ON SEE, MIS KÄIB

Kui tulumaksuga soperdamisel on eriti silma paistnud Saaremaa Maksuamet, siis Lääne-Viru Maksuamet on korduvalt ilmutanud ebakompetentsust käibemaksuasjus. Näib, et sealsete ametnike arvates on käive see, kui üks isik annab kauba teisele üle, sõltumata tehingu asjaoludest. Nii on nad teinud miljonilisi ettekirjutusi omakandi ettevõtetele selle eest, et need rakendasid käibemaksu 0-määra kaubale, mis eksporditi teiste ettevõtete vahendusel. Eksport toimus käsunduslepingute alusel ja väljaveo deklaratsioonidel olid kauba omanikuks märgitud Lääne-Viru firmad. Neid lepinguid nimetas maksuamet aga fiktiivseiks ja eksporti teeselduks, millega varjati sisemaist käivet.

TEENUSE MAKSUSTAMINE

Põhiliseks tüliallikaks on siin käibemaksu 0-määra rakendamine. Kui kaupade puhul on asi lihtne, tuleb vaid kaup väljaveoks deklareerida ja üle Eesti tollipiiri toimetada, siis keerulisem on teenuste ekspordi tõendamine, nagu ka selle vaidlustamine. Näiteks otsis üks Tallinna firma oma Rootsi emaettevõtte tellimusel viimase poolt pakutavale kaubale ostjaid nii Eestis kui väljaspool. Leitud ostjatest teatas ta rootslastele ja kui neil õnnestus kaupa müüa, sai Eesti firma komisjonitasu. Tallinna Maksuamet vaidlustas teenuse ekspordi, väites, et kuna rootslane tõi kauba Eestisse, siis kasutati teenust siin ja 0-määra rakendada ei saa. Eesti firma leidis, et tegelikult kasutati saadud infot Rootsis asjakohaste juhtimisotsuste tegemisel. Seekord jäi peale firma.

Teenuste ekspordi tõendamise reegleid on sageli muudetud. 1998. aasta kevadel muutis rahandusminister keeruliseks enamiku Eesti autotransporditeenuse osutajate olukorra. Väga paljud neist teevad rahvusvahelisi vedusid suurte kompaniide alltöövõtjatena, käsitledes seda eksportteenusena. Nüüd on aga sõnaselgelt kirjas, et 0-määra tohib rakendada vaid siis, kui firma on CMR - i mõttes vedaja seisuses. On karta, et sellise staatuse andmisest ei ole peatöövõtjad huvitatud, sest see võiks vähendada nende usaldusväärsust kauba saatjate ees.

SOTSIAALMAKSUPROBLEEMID

Sotsiaalmaks on maksukonfliktides üpris tagasihoidlikul kohal. Põhjusi on ilmselt mitu. Esiteks on tasumisele määratavate summade plaani selle maksu arvel palju raskem täita kui näiteks käibemaksuarveid välja korjates. Teiseks ei pea maksuametid traditsiooniliselt sotsiaalmaksu "oma" maksuks ja torgivad seda siis, kui see tuleb ise kätte, näiteks tulumaksuga maksustavate erisoodustuste kaudu. Kolmandaks toimib sotsiaalmaksu puhul sotsiaalne kontroll haigekassakaartide vahendusel.

Oma revidendid on küll ka sotsiaalametil, kuid see amet ei ole maksuhaldur ja seega pole tal ka maksuhalduri õigusi, sh õigust teha ettekirjutusi tasumisele kuuluvate maksusummade määramiseks. Sotsiaalamet on küll seni maksuameti kõrval kontrollinud sotsiaalmaksuseaduse täitmist, kuid uue seaduse järgi pole tal ka seda ülesannet.

Sotsiaalmaksu kontrollimine keskendub eelkõige selliste väljaminekute otsimisele, mida saaks tõlgendada erisoodustuste andmisena, s.t uuritakse söögi- ja lillearveid, sõidupileteid jmt. Sellised leiud annavad võimaluse ka tasumisele kuuluva tulumaksu määramiseks.

Üldiselt peavad revidendid kahtlaseks igasuguseid sularaha väljamakseid inimestele. On ka kurioosseid näiteid: Harju ja Tallinna maksuametid on nõudnud sotsiaalmaksu füüsilisele isikule kauba eest makstud summadelt, kui kauba müüjaks on olnud oma töötaja.

SÜÜA VÕI MITTE SÜÜA

Igihaljas on küsimus lõunasöögi maksustamisest sotsiaalmaksuga. Praeguseks on jõutud üldisele arusaamale, et see osa lõunasöögist, mille sõid-jõid ärisõbrad, ei kuulu maksustamisele. Ülejäänu eest tuleb lisaks sotsiaalmaksule tasuda ka tulumaks. Omaette teema on kontoris kohvi pakkumine. Seda on lahendatud nii, et firma sise-eeskirjadesse on lisatud punkt, mille kohaselt peab kuum kohv alati külaliste ootel olema. Ja kui külalisi ei peaks tulema, siis kuulub jook utiliseerimisele. Kohvi saab osta ka mõnest kantseleitarvete poest.

MIDA ÕPPIDA

Sageli kerkib küsimus koolituskulude maksustamisest. Vastus sõltub tööandja otsustusest. Kui ta leiab, et õpitav on tööks vajalik, siis pole maksu vaja maksta. Kuna õppimine on sageli pikaajaline protsess, siis tuleks õppimise seos õppija töö ja karjääriga kirja panna. Tulevikus ei pruugi ju meelde tulla, miks see koolitamine ikka vajalik oli.

ARVESTUSPROBLEEMID

Raamatupidamises tehtud vead ei saa iseenesest olla maksuvõla vahetuks tekkepõhjuseks. Sellegipoolest on näiteks Tallinna Maksuamet meelevaldselt muutnud ettevõtte kasumiaruannet, nullides tootmisvarude muutuse ja viies seeläbi tasakaalust välja bilansi. Aruannete "parandamine" toimus tunde järgi, algdokumente kontrollimata. Seda sorti näiteid on veelgi, kus maksuamet põhjendab oma nõudeid mitte maksuseaduse rikkumisega, vaid väidetavate vigadega raamatupidamises. Senine kohtupraktika on sellistes vaidlustes ühene - maksustamine käib maksuseaduste, mitte muude õigusaktide alusel.
Maksuseaduse rikkumiseks ei ole kohus pidanud ka arvutusvigu.

MAKSURISKI MAANDAMINE

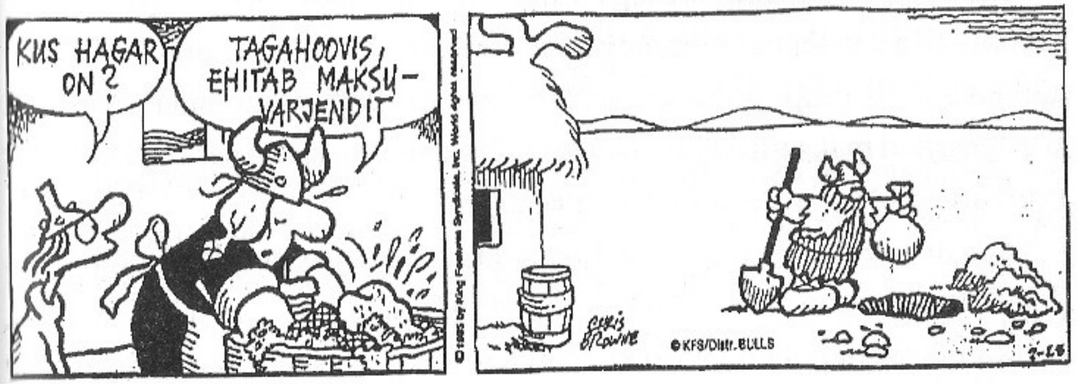
Otstarbekas on suhtuda maksustamisse kui tavalisse ärisse ja maksuseadustesse kui ühiskondlikesse lepingutesse, mida tuleb täita nagu muidki lepinguid. See polegi nii raske, kui järgida alljärgnevaid reegleid.

Õigeaegsuse reegli kohaselt tuleb tähelepanelikult jälgida maksukalendrit ning saata deklaratsioone ja teha maksuülekandeid tähtaegselt. Õigeaegselt tuleb end kanda ka asjakohastesse registritesse

Maksevõime reegli täitmiseks tuleb reserveerida maksudeks vajalik raha või korraldada laenuliin.

Õige arvestuse tagab hea arvestussüsteem, mis võimaldab genereerida kõiki vajalikke maksuandmikke. Vähemalt kord aastas tuleks kasutada ekspertabi.

Nende lihtsate reeglite järgimine võimaldab tunduvalt vähendada kulutusi maksudele ja vähendada maksuriske.



MAKSURAHA SÄÄSTMINE

Nagu eespool juba korduvalt on tõdetud, ei pääse maksustamisest keegi, kuid vist keegi ei soovi anda riigi kätte rohkem raha, kui seadus ette näeb.

Kuidas vähendada maksukohustusi, maksta valutumalt ja saada enammakstu tagasi ? Universaalset vastust sellele küsimusele ei ole, kuna võimalikud abinõud sõltuvad maksuõiguse hetkeseisust ja maksumaksja äri iseloomust. Järgnevalt on nimetatud vaid mõningaid asju, millest võiks olla abi maksustamise reguleerimisel.

MAKSU AJASTAMINE

Tulumaksu optimeerimiseks tuleks läbi mõelda eelkõige kulutuste tegemine. Edukas firma maksab tulumaksu niikuinii, küsimus on ainult selles, millal. Maksustamisperioodi maksu ja ülejärgmise aasta avansilisi makseid vähendab asjade ja nõuete mahakandmine aasta lõpus (enam ei

kaasne asjade mahakandmisega käibemaksu). Sama efekti annab varude soetamine aasta lõpus: suurenevad maksustamisperioodi kulud ja tagastub käibemaks. II grupi põhivara soetamine aasta lõpus suurendab põhivara korrigeeritud maksumust ja sellelt arvestatud maksustamisperioodi kulumit. Ettevõtja enda otsustada on ka valikud, kas:

- võtta arvele immateriaalne põhivara ja seda amortiseerida või arvestada kulutused maha maksustamisperioodi tuludest,
- liita põhivara kohendamiseks tehtud kulutused põhivara maksumusele või arvata need kuludesse,

MAKSUSUMMA VÄHENDAMINE

Absoluutsummas saab makstavat tulumaksu ja sotsiaalmaksu vähendada, vältides erisoodustuste andmist. Ei tohiks unustada ka töötajate alalisest elukohast eemalviibimise vormistamist töölähetusena. Sotsiaalmaksu aitab säästa palga asemel dividendide maksmine. Mõni ettevõte võib säästa arvestatavaid summasid, arvates tuludest maha ettevõtlusega otseselt mitteseotud kulutusi kooskõlas TMS §15. Kasulik võib olla ka annetuste tegemine kooskõlas TMS §19 sätestatud tingimustega.

MAKSUDE PLANEERIMINE

Maksude plaan on osa finantsplaanist, mis omakorda on osa ettevõtte äriplaanist. Kuna tõsist äriplaani teevad väga vähesed ettevõtjad, siis pole põhjust siinkohal pikemalt peatuda ka maksude planeerimisel. Praktikas kasutatakse maksusumma reguleerimiseks eelkõige sobiva amortisatsiooninormi valimist aasta lõpus (seda tuleks küll teha eelmise aasta lõpus). Maksustamise seisukohalt kaalutakse, kas põhivara soetada

ostu, kapitali- või kasutusrendi abil. Muidugi püütakse leida seost ettevõtlusega ka kahtlasevõitu kulutustele ja hoolitsetakse maksuarvestuseks vajalike dokumentide õige vormistamise eest.

Rahavoogude seisukohalt tuleb mõelda, millal saab välja maksta dividende, kuna sellega kaasneb kohustus maksta ka tulumaks. Võimalik on veel kaubelda maksuametiga tulumaksu avansiliste maksete üle. Käibemaksu saab teatud tingimustes reguleerida mitme isiku registreerimisega ühe käibemaksukohustuslasena.

Tulumaksu radikaalne "planeerimine" toimub *off-shore* firmade abil.

MAKSUMAKSJA MEELESPEA

Tunne maksustamise printsiipe, jälgi olulisi muudatusi õigusaktides

Kasuta ekspertabi (raamatupidaja, audiitor, maksunõunik, jurist) maksusummade optimeerimisel, maksunõuete analüüsil ja vaidlustamisel

Pea meeles, et maksuameti näol on tegemist ülekaaluka vastasega, mis on alalise ohu allikaks. Seepärast

Ära kontakteeru maksuametiga rohkem, kui hädavajalik;

Ära küsi maksuametnikelt selgitusi oma majandustegevuse maksustamise kohta;

Ära usu ametniku paljasõnalisi väiteid, nõua tema seisukohtade õiguslikku alust;

Ära luba firma dokumentatsiooni majast välja viia ja ära paku revidendile pabereid, mida viimane pole nõudnud;

Ära anna allkirju maksuameti koostatud paberitele;

Ära maksa ettekirjutust, kontrollimata selle seaduslikkust ja vaidlusta ka väike seadusevastane nõue;

Ära küsi käibemaksu tagasi kui kõik maksuarvestuse algdokumendid pole põhjalikult kontrollitud.

UNITED FINANCE

Professional TAX planning

OFF-SHORE COMPANIES

RE-INVOICING

OFF-SHORE BANKING

SECOND PASSPORTS

CITIZENSHIP AND RESIDENCY

UNITED FINANCE EESTI
Tel (2) 6311 063
Faks (2) 6311 470

CORTEZ

RAAMATUPIDAJATE KOOLITUS

Raamatupidamise põhitõed

Füüsilisest isikust ettevõtja raamatupidamine

Aruandeperioodi raamatupidamine

Cortez OÜ, Tartu mnt 37,Tallinn 10128, tel 425 085

BIG BEN
KEELTEKOOL

INGLISE KEELE GRUPIÕPE

Uued grupid alustavad iga kuu alguses • 60 õppetundi
Hind 1800 krooni

INGLISE KEELE KODUÕPE

Põhikursus 6 kuud
Hinnad alates 2300 krooni

INGLISE KEELE INTENSIIVÕPE

Kõnekeel • 100 õppetundi • Algus 10. septembril
Hind 3300 krooni

FIRMASISENE KEELEKOOLITUS

ÕPETAME: INGLISE, SAKSA, ROOTSI, SOOME, NORRA, TAANI, HISPAANIA, ITAALIA, EESTI, VENE, PRANTSUSE JA JAAPANI KEELT

INFOTELEFON
22 422 085

Tartu mnt 37, Tallinn, e-mail: cortez@uninet.ee